COMMISSION
EUROPÉENNE

Bruxelles, le 22.12.2021
COM(2021) 823 final

2021/0433 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

relative à la mise en place d'un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes multinationaux dans l'Union

{SWD(2021) 580 final}

EXPOSÉ DES MOTIFS

1. CONTEXTE DE LA PROPOSITION

• Justification et objectifs de la proposition

Dans ses conclusions du 27 novembre 2020, le Conseil a confirmé qu'il continuait de soutenir les travaux menés au sein du cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) en vue de parvenir à une solution consensuelle au niveau mondial, en tenant compte des intérêts de l'ensemble des États membres afin de veiller à ce que toutes les entreprises paient leur juste part de l'impôt sur les bénéfices générés par leurs activités dans l'Union européenne (UE).

La présente directive définit des règles visant à garantir un niveau minimum d'imposition effective des sociétés appartenant à de grands groupes multinationaux et à de groupes purement nationaux de grande envergure opérant sur le marché unique; ces règles sont conformes à l'accord conclu le 8 octobre 2021 par le cadre inclusif et reprennent fidèlement les règles types de l'OCDE approuvées par ce dernier le 20 décembre 2021.

Dans le prolongement du projet de l'OCDE sur le BEPS de 2015, le cadre inclusif a travaillé à une solution reposant sur deux piliers pour relever les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie. Les discussions se sont articulées autour de deux axes de travail: le pilier 1, qui propose une réattribution partielle des droits d'imposition vers les juridictions de marché, et le pilier 2, qui propose d'instaurer une imposition minimale effective pour les grands groupes multinationaux. Ces deux piliers visent à traiter des problématiques différentes mais connexes, qui sont liées à la mondialisation et à la numérisation croissantes de l'économie. Les deux objectifs stratégiques des piliers 1 et 2 sont d'apporter une réponse aux problématiques de BEPS non résolues et de fixer un seuil pour la concurrence fiscale excessive entre les juridictions.

Le pilier 2 se compose de deux règles destinées à être introduites dans les législations fiscales nationales et d'une règle conventionnelle. Les deux règles fiscales nationales, à savoir la règle d'inclusion du revenu (RDIR) et son filet de sécurité, la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), sont appelées collectivement les «règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition» ou «règles GloBE» (pour Global anti-Base Erosion). La règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) est une règle conventionnelle qui accorde aux juridictions de la source un droit d'imposition limité sur certains paiements entre parties liées imposés à un taux inférieur au taux minimum. Les règles types de l'OCDE contiennent uniquement des dispositions relatives au modèle de règles GloBE.

Le plan de mise en œuvre détaillé figurant dans la déclaration du cadre inclusif d'octobre 2021 indique que les dispositions nationales de mise en œuvre du modèle de règles GloBE doivent être opérationnelles et applicables à partir du 1er janvier 2023.

L'Union européenne étant, avec son marché unique, une économie étroitement intégrée, il importe de veiller à ce que l'accord sur une solution reposant sur deux piliers soit mis en œuvre de manière cohérente et uniforme dans l'ensemble des États membres. Pour garantir ce niveau d'application au sein de l'UE et la compatibilité avec le droit de l'Union, la principale méthode de mise en œuvre du pilier 2 dans l'UE est une directive. La directive met en œuvre le modèle de règles GloBE uniquement. La RAI a par nature vocation à être traitée dans le cadre de conventions fiscales bilatérales. La directive tient compte de l'accord global de

l'OCDE en y apportant certains ajustements nécessaires pour garantir la conformité au droit de l'Union.

- **Cohérence avec les dispositions existantes dans le domaine d'action**

La présente directive s'appuie sur la communication de la Commission au Parlement européen et au Conseil intitulée «*Fiscalité des entreprises pour le XXIe siècle*», présentée par la Commission le 18 mai 2021[1].

La mise en œuvre du modèle de règles GloBE dans l'UE pourrait avoir des répercussions sur les dispositions existantes de la directive relative à la lutte contre l'évasion fiscale (ATAD)[2] et, plus particulièrement, sur les règles relatives aux sociétés étrangères contrôlées (SEC), qui pourraient interagir avec la règle primaire du pilier 2, à savoir la RDIR. La Commission a étudié la meilleure manière de concilier l'interaction entre les règles relatives aux SEC de la directive ATAD et la RDIR, et a conclu qu'il n'était pas nécessaire de modifier la directive ATAD à cet égard. De plus, il est conforme aux règles types de l'OCDE de poursuivre l'application de la règle relative aux SEC de la directive ATAD parallèlement à l'application du modèle de règles GloBE. Dans la pratique, les règles relatives aux SEC de la directive ATAD s'appliqueront dans un premier temps, et tout impôt supplémentaire payé par une société mère dans le cadre d'un régime de SEC au cours d'une année fiscale donnée sera pris en considération dans le cadre du modèle de règles GloBE en imputant cet impôt à l'entité faiblement imposée concernée aux fins du calcul de son taux effectif d'imposition dans la juridiction compétente.

Dans un second temps, la transposition du modèle de règles GloBE dans l'UE devrait ouvrir la voie vers l'approbation de la proposition pendante en ce qui concerne la refonte de la directive sur les intérêts et redevances [3], qui est au Conseil depuis 2011. L'objectif de la directive de refonte était de subordonner les avantages de la directive (qui élimine les obstacles liés à la retenue à la source en ce qui concerne les paiements transfrontières d'intérêts et de redevances au sein d'un groupe de sociétés) à l'imposition des intérêts dans l'État de destination. Certains États membres ont estimé que la directive sur les intérêts et redevances devrait aller plus loin et fixer un niveau minimum d'imposition dans l'État de destination comme condition pour bénéficier de l'absence de retenue à la source. La mise en œuvre du modèle de règles GloBE dans l'UE devrait permettre de résoudre la question à l'examen relative à la refonte de la directive sur les intérêts et redevances.

2. BASE JURIDIQUE, SUBSIDIARITÉ ET PROPORTIONNALITÉ

- **Base juridique**

L'article 115 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne (TFUE) est la base juridique pour les initiatives législatives dans le domaine de la fiscalité directe. Bien qu'aucune référence explicite à la fiscalité directe ne soit faite, l'article 115 renvoie aux directives relatives au rapprochement des législations nationales étant donné que celles-ci ont

[1] COM(2021) 251 final.

[2] Directive (UE) 2016/1164 du Conseil du 12 juillet 2016 établissant des règles pour lutter contre les pratiques d'évasion fiscale qui ont une incidence directe sur le fonctionnement du marché intérieur (JO L 193 du 19.7.2016, p. 1).

[3] Proposition de directive du Conseil concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'États membres différents (refonte), COM(2011) 0714 final – 2011/0314(CNS).

une incidence directe sur l'établissement ou le fonctionnement du marché intérieur. Pour que cette condition soit remplie, il est nécessaire que la proposition législative de l'Union dans le domaine de la fiscalité directe ait pour objectif de corriger des incohérences existantes dans le fonctionnement du marché intérieur. Dans le contexte actuel, l'absence de règles garantissant une imposition minimale effective des sociétés dans tout le marché unique constitue une telle incohérence. Il est établi à l'article 115 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 présente proposition est conforme au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne (TUE). La nature de l'objet requiert une initiative commune sur l'ensemble du marché intérieur.

La présente directive instaure une imposition minimale effective, principalement sur les bénéfices des grandes multinationales opérant sur le marché intérieur et au-delà. Elle fournit un cadre commun pour mettre en œuvre les règles types de l'OCDE dans les législations nationales des États membres de manière coordonnée et adaptée aux exigences du droit de l'Union.

Agir au niveau de l'UE est nécessaire, car il est impératif de garantir une mise en œuvre uniforme des règles types de l'OCDE dans l'UE. Tout d'abord, les règles types de l'OCDE constituent «une approche commune», il serait donc important de disposer d'un ensemble unique de règles uniformes et d'un niveau minimal commun de protection au sein du marché intérieur. Dans l'UE, 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 l'incidence positive de l'imposition minimale effective des bénéfices des entreprises. Cet objectif ne peut être atteint que si la législation est adoptée au niveau central et transposée de manière uniforme.

En outre, les groupes multinationaux étant généralement présents dans plusieurs États membres de l'UE et le modèle de règles GloBE ayant une dimension transfrontière, il est essentiel qu'aucune disparité n'apparaisse dans le fonctionnement des règles, par exemple dans la méthode de calcul du taux effectif d'imposition ou de l'impôt complémentaire dû. De telles disparités pourraient créer des asymétries et fausser la concurrence loyale sur le marché intérieur. Il est par conséquent crucial d'adopter des solutions qui fonctionnent pour le marché intérieur dans son ensemble, et celles-ci ne peuvent être mises en œuvre qu'au niveau de l'Union.

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 le modèle de règles GloBE comporte une forte dimension transfrontière, une action au niveau de l'UE permettrait de concilier des intérêts divergents au sein du marché unique et de tenir compte de l'ensemble du contexte pour recenser les solutions et objectifs communs. Enfin, les mesures visant à mettre en œuvre les règles types de l'OCDE doivent être adoptées conformément au droit primaire et suivre une ligne commune dans toute l'Union, afin de donner aux contribuables la certitude juridique que le nouveau cadre juridique est compatible avec les libertés fondamentales consacrées par le droit de l'Union, notamment avec la liberté d'établissement.

- **Proportionnalité**

La proposition est conforme au principe de proportionnalité énoncé à l'article 5 du TUE.

Les règles types de l'OCDE s'appliquent aux entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires du groupe combiné est d'au moins 750 millions d'EUR d'après les états financiers consolidés. Les mesures envisagées ne vont pas au-delà de l'objectif consistant à garantir l'imposition minimale effective de telles entités opérant sur le marché intérieur, et elles sont conformes aux règles types de l'OCDE comme aux exigences du droit de l'Union. L'extension de la règle d'inclusion du revenu (RDIR) aux groupes nationaux de grande envergure (dont le chiffre d'affaires du groupe combiné est supérieur à 750 millions d'EUR) concernera, d'après les estimations, un nombre restreint de contribuables et se limitera au minimum indispensable pour assurer la compatibilité des règles de la directive avec le droit de l'Union. La directive n'excède donc pas ce qui est nécessaire pour atteindre ses objectifs et respecte le 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 parties intéressées**

La plupart des États membres sont membres de l'OCDE et ont participé à des discussions techniques détaillées sur l'axe de travail constitué par le pilier 2 entre 2019 et 2021. De plus, les experts de l'OCDE ont régulièrement fourni des mises à jour et répondu aux questions du Conseil sur le projet.

L'OCDE a organisé des consultations publiques sur certains éléments de la conception du pilier 2 en décembre 2019 et en janvier 2021, qui, dans les deux cas, ont débouché sur des conférences publiques en ligne. Par ailleurs, la Commission a eu des débats en interne avec certains États membres et avec des experts de l'OCDE, en particulier sur des points à l'égard desquels elle avait des doutes concernant certains aspects techniques des solutions proposées.

En outre, le 6 novembre 2019, la DG TAXUD a organisé une réunion du groupe de travail IV, et les États membres ont eu la possibilité de débattre des sujets suivants: objectifs et principes de la modernisation de la fiscalité internationale des entreprises, aspects juridiques et incidences de la jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne (CJUE) sur les possibilités d'approche de ladite modernisation et options de conception spécifiques en vue de cette modernisation.

Étant donné que la directive sur le pilier 2 mettra en œuvre une norme approuvée au niveau international afin de garantir l'imposition minimale effective des bénéfices des sociétés appartenant à de grands groupes multinationaux et que l'OCDE a mené des consultations publiques approfondies à ce sujet, la Commission, vu le calendrier très serré pour mettre en œuvre cette norme, a décidé de procéder à la présente proposition de directive sans entreprendre de consultation publique.

- **Analyse d'impact**

Aucune analyse d'impact n'a été effectuée aux fins de la présente proposition pour les raisons exposées ci-après.

Le 12 octobre 2020, le secrétariat de l'OCDE a publié une évaluation d'impact économique conçue pour servir de base aux discussions du cadre inclusif sur les questions de conception liées aux propositions des piliers 1 et 2. L'évaluation d'impact économique a été réalisée par le secrétariat de l'OCDE en consultation avec des membres du cadre inclusif, le groupe de travail nº 2 de l'OCDE, d'autres organisations internationales, des universitaires et d'autres parties prenantes.

Dans ce contexte, la Commission n'a pas produit d'analyse d'impact complète. Les services de la Commission ont toutefois effectué leur propre estimation préliminaire, présentée au Conseil le 25 octobre 2019, de l'incidence du pilier 2 de la proposition de réforme internationale de l'impôt sur les sociétés de l'OCDE et du cadre inclusif.

En substance, les décisions politiques importantes ont déjà été prises par le cadre inclusif et au plus haut niveau politique (ministres des finances du G20 et chefs d'État du G20). Tous les États membres de l'UE qui sont membres du cadre inclusif[4] se sont déjà mis d'accord sur les principaux aspects du pilier 2 et se sont engagés à appliquer les règles types de l'OCDE. L'UE n'aura pas à décider des options stratégiques puisque les principaux éléments du cadre, tels que le champ d'application ou les taux et la base d'imposition, ont déjà été définis et approuvés.

En outre, il est extrêmement urgent, sur le plan politique, d'aller de l'avant avec ce projet, qui prévoit l'application des règles types de l'OCDE dans l'UE dès le début de l'année 2023, comme convenu par le cadre inclusif. Autrement dit, il est essentiel de disposer d'un processus rapide d'adaptation et de mise en œuvre de l'initiative pour les États membres de l'UE.

4. INCIDENCE BUDGÉTAIRE

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

5. AUTRES ÉLÉMENTS

- **Explication détaillée de certaines dispositions de la proposition**

L'objectif de la directive est d'établir des règles visant à garantir, lorsqu'un État membre est tenu d'appliquer le modèle de règles GloBE, un niveau minimum d'imposition des grandes entreprises multinationales et des groupes nationaux de grande envergure conformément à l'accord global conclu le 8 octobre 2021 par le cadre inclusif et aux règles types de l'OCDE approuvées par le cadre inclusif et publiées le 20 décembre 2021.

Structure générale du pilier 2

Le pilier 2 se compose de deux règles destinées à être introduites dans les législations fiscales nationales et d'une règle conventionnelle. Les deux règles fiscales nationales, à savoir la règle

[4] Il s'agit de tous les États membres à l'exception de Chypre. Chypre a toutefois déclaré ne pas s'opposer au contenu de la déclaration du cadre inclusif.

d'inclusion du revenu (RDIR) et son filet de sécurité, la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII), sont appelées collectivement le «modèle de règles GloBE». La règle d'assujettissement à l'impôt (RAI) est une règle conventionnelle qui accorde aux juridictions de la source un droit d'imposition limité sur certains paiements entre parties liées imposés à un taux inférieur au taux minimum. Toutefois, comme c'est aux juridictions qu'il appartiendra de mettre en œuvre la RAI individuellement, il n'y aura aucune action de l'UE y afférente, et la présente proposition ne concerne pas la RAI.

Le pilier 2 s'applique aux groupes d'entreprises multinationales (EMN) et aux groupes nationaux de grande envergure dont le chiffre d'affaires annuel cumulé est d'au moins 750 millions d'EUR d'après leurs états financiers consolidés. Ce seuil a été fixé par le cadre inclusif afin d'assurer la cohérence avec les politiques internationales existantes en matière d'impôt sur les sociétés, telles les règles relatives à la déclaration par pays. Les entités publiques, organisations internationales, organisations à but non lucratif, fonds de pension et fonds d'investissement qui sont des entités mères ultimes d'un groupe d'EMN ne sont pas soumis au modèle de règles GloBE.

La RDIR consiste à assujettir une entité mère à un impôt complémentaire portant sur le revenu faiblement imposé d'entités d'un groupe (appelées «entités constitutives»). La RDIR s'applique de manière descendante, ce qui signifie qu'elle est appliquée par l'entité située au sommet ou à proximité du sommet de la chaîne de détention du groupe d'EMN, qui est normalement l'entité mère ultime. Toutefois, si l'entité mère ultime n'applique pas la RDIR, au moins une entité mère intermédiaire devra appliquer la RDIR à ses entités constitutives faiblement imposées. La RDIR est assortie d'une règle de contrôle partagé pour les participations inférieures à 80 %. Cela signifie que la RDIR sera appliquée par une entité mère partiellement détenue en priorité aux filiales qu'elle contrôle au sein d'un sous-ensemble du groupe d'EMN par rapport à l'entité mère ultime lorsque cette entité mère partiellement détenue est détenue à plus de 20 % par des actionnaires extérieurs au groupe d'EMN. S'il y a plusieurs entités mères partiellement détenues dans un groupe d'EMN, la RDIR sera appliquée par l'entité mère partiellement détenue la plus proche de l'entité constitutive faiblement imposée dans la chaîne de détention.

La RPII fait office de filet de sécurité de la RDIR et s'applique dans les situations dans lesquelles il n'existe aucune RDIR qualifié dans la juridiction de l'entité mère ultime, ou lorsque le niveau d'imposition est faible dans la juridiction de l'entité mère ultime. La RPII consiste à attribuer l'impôt complémentaire à une juridiction lorsque le revenu faiblement imposé d'une entité constitutive n'est pas assujetti à l'impôt au titre d'une RDIR. La RPII attribue l'impôt complémentaire aux juridictions sur la base d'une formule à deux facteurs: la valeur comptable des actifs corporels dans la juridiction et le nombre d'employés dans la juridiction. Tandis que l'accord global vise l'entrée en vigueur de la RDIR à partir du 1er janvier 2023, il exige la mise en œuvre de la RPII un an plus tard.

Le modèle de règles GloBE permet de prélever l'impôt complémentaire par juridiction sur la base d'un critère fondé sur un taux effectif d'imposition. Si le taux effectif d'imposition calculé pour l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN situées dans une juridiction est inférieur au taux minimum d'imposition de 15 %, un impôt complémentaire est dû pour chacune des entités constitutives établies dans cette juridiction, de manière à porter le taux effectif d'imposition de cette juridiction à hauteur du taux minimum. Le taux effectif d'imposition applicable à une période est calculé en divisant les impôts sur les sociétés et les impôts équivalents imputables à cette période pour cette juridiction (appelés «montant ajusté des impôts concernés») par le revenu ajusté de ce groupe d'EMN pour cette juridiction. Le

critère de taux effectif d'imposition est à la fois un seuil de déclenchement de l'application des règles du pilier 2 et un déterminant du montant de l'impôt complémentaire dû par le groupe d'EMN.

Le modèle de règles GloBE prévoit également une exception liée à la substance reposant sur une formule qui vise à réduire l'incidence du pilier 2 sur les groupes d'EMN établis dans une juridiction où ils exercent des activités économiques réelles.

Mise en œuvre dans l'UE – Options de conception et autres solutions

La directive met en œuvre le modèle de règles GloBE dans l'UE en se fondant sur les règles types de l'OCDE et en tenant compte des spécificités du droit de l'Union et du marché unique. La directive mettant en œuvre une norme approuvée au niveau international afin de garantir l'imposition minimale effective des grands groupes multinationaux, les options et les solutions qui se sont présentées pour sa conception ne pouvaient être que limitées.

Si, d'une manière générale, la directive suit de près les règles types de l'OCDE, son champ d'application s'étend aux grands groupes purement nationaux, afin de garantir le respect des libertés fondamentales. En outre, la directive fait usage d'une option proposée dans les commentaires sur les règles types, selon laquelle l'État membre d'une entité constitutive appliquant la RDIR, qui est le plus souvent la juridiction de l'entité mère ultime, est tenu de garantir l'imposition effective, au niveau minimal convenu, non seulement des filiales étrangères, mais aussi de toutes les entités constitutives ayant leur résidence dans cet État membre ainsi que des établissements stables du groupe d'EMN établis dans cet État membre. Les règles types de l'OCDE prévoient que la juridiction appliquant la RDIR tient compte du taux effectif d'imposition des entités constitutives étrangères uniquement.

Chapitre I Dispositions générales

Le chapitre I de la directive traite des dispositions générales, à savoir l'objet, le champ d'application, les définitions et l'emplacement d'une entité constitutive.

Le champ d'application de la directive est défini par référence aux entités constitutives situées dans l'Union qui font partie de groupes d'EMN ou de groupes nationaux de grande envergure (composés d'entités constitutives qui en sont membres) ayant réalisé un chiffre d'affaires consolidé supérieur à 750 millions d'EUR au cours d'au moins deux des quatre années précédentes. Pour diverses raisons de politique, telles que la préservation du principe de neutralité fiscale, et conformément aux règles types de l'OCDE, les entités suivantes sont exclues du champ d'application de la directive: les entités publiques, organisations internationales, organisations à but non lucratif, fonds de pension et, pour autant qu'elles soient au sommet de la structure du groupe, les entités d'investissement et les véhicules d'investissement immobilier. Les entités détenues à au moins 95 % par des entités exclues sont également exclues du champ d'application de la directive.

En ce qui concerne la localisation d'une entité constitutive, y compris d'un établissement stable, la directive part du principe qu'une entité constitutive qui n'est ni un établissement

stable ni une entité transparente localement est située dans la juridiction dans laquelle elle est considérée comme résidente à des fins fiscales. Lorsque la localisation d'une telle entité constitutive ne peut pas être déterminée sur la base de cette règle, elle est réputée se situer dans la juridiction où elle a été créée. La directive détermine également la localisation d'une entité constitutive qui est un établissement stable et contient des dispositions fixant des critères de départage applicables à des situations spécifiques.

Chapitre II Application de la règle d'inclusion du revenu et de la règle relative aux paiements insuffisamment imposés

Le chapitre II définit les règles d'application de la RDIR et de la RPII par les États membres.

La règle d'inclusion du revenu (RDIR)

Selon les règles de la directive, la RDIR s'applique dans les situations suivantes:

(1) Entité mère ultime dans l'UE

Si l'entité mère ultime est située dans l'UE, elle sera soumise à l'impôt complémentaire pour ses entités constitutives faiblement imposées dans les mêmes États membres et dans d'autres États membres de l'UE, ainsi que dans les juridictions de pays tiers.

(2) Entité mère intermédiaire/entité mère partiellement détenue dans l'UE dont l'entité mère ultime est hors de l'UE;

En l'absence d'entité mère ultime dans l'UE, l'entité mère ultime du groupe d'EMN située dans un pays tiers, si celui-ci applique la RDIR, tiendra effectivement compte des entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN situé dans l'UE. Toutefois, si au moins une entité mère partiellement détenue ou une entité mère intermédiaire (si la juridiction dans laquelle l'entité mère ultime est située n'applique pas de RDIR) se trouve dans l'UE, alors l'entité mère intermédiaire/partiellement détenue sera assujettie à l'impôt complémentaire pour ses entités constitutives faiblement imposées, qu'elles soient détenues directement ou indirectement, situées dans l'UE et dans des juridictions de pays tiers.

(3) Entité mère partiellement détenue dans l'UE dont l'entité mère ultime est dans l'UE

Bien qu'une entité mère ultime située dans l'UE soit normalement soumise à l'impôt complémentaire pour ses entités constitutives faiblement imposées [voir point 1) ci-dessus], il est également possible que le droit initial d'imposition échoie à l'État membre de résidence d'une entité mère partiellement détenue. Dans de tels cas, il convient de suivre une méthode «ascendante» pour déterminer l'entité mère partiellement détenue assujettie à l'impôt. Il faudra alors commencer par les entités constitutives en propriété exclusive du niveau le plus bas et remonter jusqu'à la première entité mère partiellement détenue, qui sera assujettie à l'impôt complémentaire en vertu de la RDIR pour ses entités constitutives faiblement imposées. Les autres entités mères partiellement détenues, jusqu'à l'entité mère ultime, seront également soumises à la RDIR, mais auront le droit d'obtenir un crédit d'impôt pour l'impôt complémentaire dû par une autre entité mère partiellement détenue située plus bas dans la chaîne.

La directive détermine le montant de l'impôt complémentaire dû par une entité constitutive qu'une entité mère est en droit de percevoir en application de la RDIR. Cette part à répartir est, en général, calculée en fonction de la quote-part de l'entité mère dans le revenu de l'entité constitutive faiblement imposée.

En outre, dans le cas des groupes nationaux de grande envergure, l'entité mère ultime située dans un État membre est assujettie à l'impôt complémentaire pour la RDIR pour ses entités constitutives faiblement imposées.

Impôt complémentaire national

Pour préserver la souveraineté des États membres, la directive prévoit qu'un État membre peut choisir de prélever l'impôt complémentaire au niveau national auprès des entités constitutives situées sur son territoire (impôt complémentaire national). Cette option permet de prélever et de percevoir l'impôt complémentaire dans une juridiction où le niveau d'imposition était faible au lieu de percevoir la totalité de l'impôt complémentaire au niveau de l'entité mère ultime. Lorsque cette option sera exercée, l'entité mère appliquant la RDIR sera obligée, lors du calcul de l'impôt complémentaire pour la juridiction concernée, d'accorder un crédit pour l'impôt complémentaire national qualifié.

La règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII)

La directive prévoit que, dans les cas où l'entité mère ultime est située hors de l'UE dans une juridiction n'appliquant pas de RDIR qualifiée, toutes ses entités constitutives situées dans des juridictions dotées d'un cadre d'application approprié de la RPII seront soumises à la RPII. Dans ce cas, les entités constitutives d'un tel groupe d'EMN situées dans un État membre feront l'objet d'une répartition et devront payer, dans l'État membre où elles se trouvent, une part de l'impôt complémentaire lié aux filiales faiblement imposées du groupe d'EMN.

La directive prévoit que la RPII s'appliquera également aux situations dans lesquelles la juridiction de l'entité mère ultime applique une RDIR qualifiée, mais dans lesquelles l'entité mère ultime ainsi que ses filiales situées dans cette même juridiction sont faiblement imposées. L'impôt complémentaire correspondant à l'entité mère ultime faiblement imposée et à ses filiales nationales sera prélevé en appliquant la RPII à toutes les entités éligibles dans l'ensemble du groupe d'EMN, y compris aux entités situées dans un État membre. Cela ne devrait se produire que lorsque l'entité mère ultime est située hors de l'UE, puisqu'une entité mère ultime située dans l'UE soit applique à elle-même et à ses filiales nationales les principes de la RDIR, soit reconnaît qu'un supplément a été prélevé localement à travers l'impôt complémentaire national. Par conséquent, aucun impôt complémentaire ne devrait être attribué au titre de la RPII lorsque l'entité mère ultime est située dans l'UE.

Conformément aux règles types de l'OCDE, le calcul et l'attribution de l'impôt complémentaire pour la RPII dans la directive reposent sur deux éléments: le nombre d'employés et la valeur comptable des actifs corporels.

Chapitre III Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Le chapitre III contient des règles permettant de déterminer le **«bénéfice ou la perte admissibles»**, c'est-à-dire le revenu ajusté dont il sera tenu compte pour calculer le taux effectif d'imposition. Le calcul de ce revenu part, pour une année fiscale, du résultat net comptable ou de la perte nette comptable de l'entité constitutive, tels que déterminés aux fins

de l'établissement des états financiers consolidés. Des ajustements, tels que définis à l'article 15, sont ensuite apportés à ce résultat ou à cette perte.

Conformément aux règles types de l'OCDE, la directive exclut de l'application du modèle de règles GloBE le **résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international** et le **résultat provenant d'activités accessoires à l'exploitation de navires en trafic international**. Cette exclusion obéit au principe selon lequel, dans les systèmes fiscaux nationaux, les revenus issus de l'exploitation de navires sont souvent imposés en vertu d'un ensemble de règles distinct de celui du régime général d'imposition des sociétés.

Ce chapitre contient également des règles spécifiques aux entités constitutives qui sont des établissements stables ou des entités transparentes localement. Dans ces deux cas, des règles particulières sont nécessaires pour éviter la double comptabilisation ou l'absence de comptabilisation des revenus attribuables à ces entités. Ces règles particulières permettront également de limiter les possibilités d'évasion fiscale.

Chapitre IV Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Le chapitre IV définit les impôts concernés et expose les règles de calcul du «**montant ajusté des impôts concernés**» d'une entité constitutive pour une année fiscale. Le principe premier de l'attribution des impôts concernés est de les affecter à la juridiction dans laquelle les bénéfices sous-jacents soumis à ces impôts ont été réalisés.

Pour garantir le respect de ce principe, la directive prévoit également des règles particulières concernant les flux transfrontières d'impôts ou de revenus lorsque l'entité constitutive est un établissement stable, une entité transparente, une société étrangère contrôlée ou une entité hybride, ou concernant les impôts sur les dividendes.

Chapitre V Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Le chapitre V contient des règles permettant de calculer le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN dans une juridiction pour une année fiscale. Le taux effectif est calculé en divisant le montant ajusté des impôts concernés du groupe par le revenu ajusté généré par le groupe dans une juridiction donnée au cours de l'année fiscale.

Conformément à l'accord global, la directive fixe le **taux effectif minimum d'imposition** aux fins du modèle de règles GloBE à 15 %.

Le chapitre V traite également du calcul et de l'attribution de l'impôt complémentaire. Tout d'abord, le pourcentage de l'impôt complémentaire est calculé, pour une juridiction, en faisant la différence entre le taux effectif minimum d'imposition de 15 % et le taux effectif d'imposition de la juridiction. Ensuite, le pourcentage de l'impôt complémentaire ainsi obtenu est multiplié par le revenu aux fins des règles GloBE de cette juridiction pour l'année considérée.

L'**exclusion de bénéfices liée à la substance** (le cas échéant) est également déduite de ce montant, et l'on obtient alors le montant de l'impôt complémentaire pour la juridiction. Conformément au modèle de règles GloBE, la directive prévoit une exclusion des bénéfices liée à la substance sur la base des frais de personnel et des actifs corporels. L'entité déclarante d'un groupe d'EMN peut choisir de ne pas appliquer l'exclusion des bénéfices liée à la substance pour une juridiction.

Enfin, l'impôt complémentaire dû par chaque entité constitutive située dans une juridiction se calcule en répartissant l'impôt complémentaire pour la juridiction entre les entités constitutives établies dans cette juridiction en fonction du revenu aux fins des règles GloBE de chaque entité constitutive située dans cette juridiction.

La directive prévoit que, lorsqu'il convient, à la suite d'un ajustement apporté aux impôts concernés ou aux revenus ou pertes à considérer pour une année fiscale antérieure, de prélever un impôt complémentaire en sus, cet impôt complémentaire devrait être traité comme **un impôt complémentaire** en sus **pour l'année fiscale considérée**.

Pour réduire la charge découlant de l'obligation de conformité dans les situations à faible risque, une exclusion s'applique aux montants de bénéfices peu élevés: c'est l'**exclusion des revenus de minimis**. Tel est le cas lorsque les bénéfices des entités constitutives du groupe d'EMN situées dans une juridiction sont inférieurs à 1 million d'EUR et que le chiffre d'affaires est inférieur à 10 millions d'EUR. Dans de tels cas, et pour autant que l'option de l'exclusion des revenus de minimis soit retenue, l'impôt complémentaire dû par les entités constitutives situées dans cette juridiction est réputé nul aux fins des règles GloBE.

Chapitre VI Règles particulières applicables aux fusions et acquisitions

Ce chapitre contient des règles particulières concernant les fusions, les acquisitions, les coentreprises et les groupes d'EMN à entités mères multiples. Il prévoit l'application d'un seuil de chiffre d'affaires consolidé aux membres d'un groupe qui se trouvent dans une situation de fusion ou de scission. Lorsqu'une entité constitutive est acquise ou vendue par un groupe d'EMN relevant du champ d'application des règles, il convient de traiter cette entité constitutive comme ayant fait partie des deux groupes au cours de l'année, moyennant certains ajustements de la valeur des éléments d'imposition utilisés pour appliquer le modèle de règles GloBE (impôts concernés, frais de personnel éligibles, actifs corporels éligibles, impôts différés actifs relevant des règles GloBE). Il contient des règles relatives à la comptabilisation d'une plus ou moins-value, et à la valeur comptable lors d'un transfert d'actifs et de passifs, notamment lors des réorganisations. Il prévoit également une disposition particulière afin d'inclure les coentreprises qui, autrement, ne seraient pas incluses dans la définition d'un groupe d'EMN aux fins des règles GloBE. Enfin, il comprend une règle spécifique pour les groupes d'EMN à entités mères multiples, selon laquelle les entités du groupe sont traitées comme faisant partie d'un seul groupe d'EMN.

Chapitre VII Régimes de neutralité fiscale et de distribution

Le chapitre VII contient des règles relatives aux régimes de neutralité fiscale et aux régimes d'imposition des distributions.

Pour éviter les effets fortuits, tels qu'un passif disproportionné d'impôt complémentaire dû au titre de la RPII dans un groupe d'EMN, la directive prévoit des règles particulières pour le calcul du revenu de l'entité mère ultime lorsqu'il s'agit d'une entité intermédiaire ou lorsqu'elle est assujettie à un régime des dividendes déductibles.

Pour ce qui est des **entités d'investissement**, il existe des règles spécifiques concernant la détermination du taux effectif d'imposition, de l'impôt complémentaire, la possibilité de les traiter comme des entités fiscalement transparentes et l'option consistant à appliquer une méthode de distribution imposable.

À l'égard des **régimes d'imposition des distributions**[5], la directive prévoit que l'entité déclarante peut exercer sur une base annuelle l'option pour les entités constitutives soumises à un régime éligible d'imposition des distributions, selon laquelle un impôt sur les distributions présumées est inclus dans le calcul du montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives concernées. Cela suppose la tenue d'un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées lors de chaque année fiscale pour laquelle l'option est exercée. Si, pendant une période de quatre ans, aucun impôt n'est payé au taux minimum sur ces distributions présumées, et que l'entité constitutive n'a pas subi de perte déductible, alors l'impôt complémentaire est dû, le solde du compte de reprise de l'année en question constituant la base du calcul.

Chapitre VIII Dispositions administratives

Le chapitre VIII contient des dispositions administratives, notamment en ce qui concerne les obligations déclaratives.

La directive oblige toute entité constitutive d'un groupe d'EMN situé dans un État membre à déposer une **déclaration d'information pour l'impôt complémentaire**, à moins que cette déclaration ne soit déposée par le groupe d'EMN dans une autre juridiction et que l'État membre n'ait conclu avec elle un accord d'échange d'informations.

La déclaration exigée peut être déposée soit par l'entité constitutive, soit, en son nom, par une autre entité locale désignée située dans l'État membre.

Si l'entité constitutive est dispensée du dépôt de la déclaration, elle est néanmoins tenue de notifier à son administration fiscale l'identité et la localisation de l'entité constitutive qui dépose la déclaration pour le groupe d'EMN.

Les déclarations doivent être déposées dans un délai de quinze mois à compter de la fin de l'année fiscale à laquelle elles se rapportent.

La directive prévoit également des pénalités dans les cas où un groupe d'EMN ne respecte pas les obligations définies dans la directive.

Chapitre IX Dispositions transitoires

Le chapitre IX contient des dispositions transitoires. Ces dispositions indiquent comment déterminer certains éléments du modèle de règles GloBE lorsqu'un groupe doit les appliquer pour la première fois [afin de réduire la charge découlant de l'obligation de conformité]. Ce chapitre comprend également des règles transitoires relatives à l'exclusion des bénéfices liée à la substance; des paramètres afin d'exclure de l'application de la RDIR et de la RPII les revenus perçus au niveau national par les groupes nationaux de grande envergure et les groupes d'EMN, respectivement, pendant la phase de démarrage de leur activité; et une exemption transitoire concernant les obligations déclaratives et les actions de portefeuille.

Chapitre X Application spécifique de la RDIR aux groupes nationaux de grande envergure

[5] En termes simples, dans les régimes d'imposition des sociétés sur les distributions, l'imposition des bénéfices est reportée jusqu'à ce que ces bénéfices soient distribués sous forme de dividendes ou d'une autre manière.

Ce chapitre étend l'application de la RDIR aux groupes purement nationaux situés dans un État membre s'ils atteignent le seuil de 750 millions d'euros. Cet aspect spécifique des règles de l'UE vise à éviter tout risque de discrimination dans un État membre entre une entité qui appartient à un groupe exerçant des activités transfrontières et à un groupe ayant des activités purement nationales. Ces groupes nationaux de grande envergure calculeront leur taux effectif d'imposition et, le cas échéant, seront redevables de tout impôt complémentaire dû au titre de la RDIR.

Afin de maintenir l'égalité de traitement en ce qui concerne les groupes d'EMN qui en sont aux premiers stades de leurs activités internationales, le présent chapitre accorde également aux groupes nationaux de grande envergure une période transitoire de cinq ans au cours de laquelle leurs activités nationales faiblement imposées seront exclues de l'application des règles.

Chapitre XI Dispositions finales

Les membres du cadre inclusif devraient mettre en œuvre, au plus tard en 2022, les règles types qui intègrent l'accord sur *un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'EMN dans l'Union*. Ultérieurement et en temps utile, le cadre inclusif de l'OCDE devrait procéder à un examen par les pairs des règles nationales de transposition des membres participants du cadre inclusif afin de déterminer si ces règles nationales peuvent être considérées comme «qualifiées»; à savoir si elles respectent la lettre et l'esprit des règles types.

De plus, dans le cadre d'un processus distinct, le cadre inclusif de l'OCDE établira les conditions dans lesquelles le régime GILTI américain coexistera avec les règles GloBE afin de garantir des conditions de concurrence équitables. Cette initiative fait suite à la demande attendue des États-Unis de considérer leur cadre juridique, qui est en cours de révision, comme équivalent au contenu de l'accord global et notamment, de la règle primaire, à savoir la «règle d'inclusion du revenu». La directive fixe des conditions qui permettront à la Commission d'évaluer l'équivalence des systèmes de pays tiers et d'inscrire les juridictions qui remplissent les conditions applicables sur une liste figurant en annexe de la directive. La Commission sera également chargée de modifier la liste figurant en annexe à la suite d'une évaluation ultérieure après modification de son cadre juridique par une juridiction de pays tiers. La modification de l'annexe devrait être effectuée conformément aux règles applicables aux actes délégués.

Ce chapitre indique également le début de l'application des règles de la directive, fixé au 1er janvier 2023, sauf pour la RPII, dont l'application sera reportée au 1er janvier 2024.

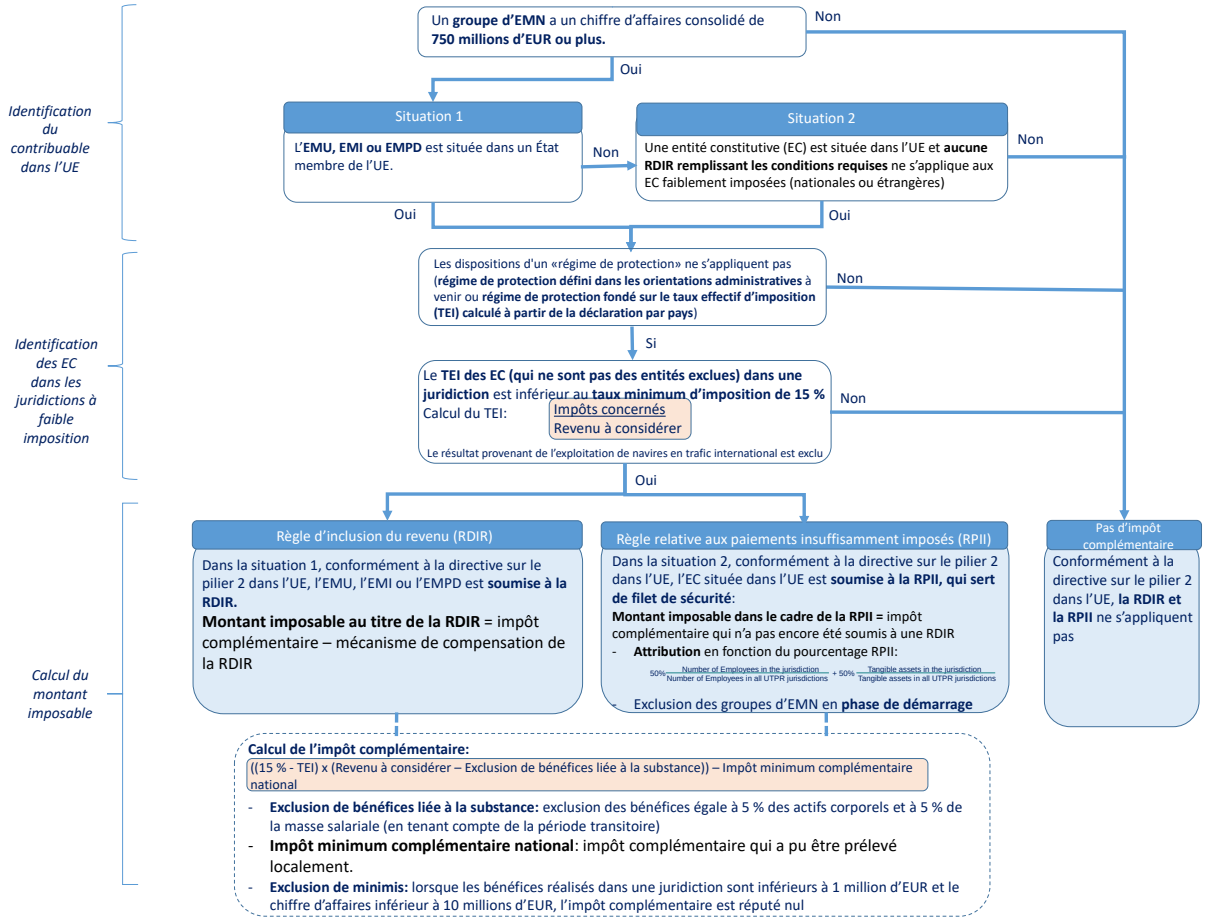

Figure 1 Schéma de fonctionnement des règles dans l'UE

2021/0433 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

relative à la mise en place d'un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes multinationaux dans l'Union

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 européen[6],

vu l'avis du Comité économique et social européen[7],

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

considérant ce qui suit:

(1) Ces dernières années, l'Union a adopté des mesures décisives afin de renforcer la lutte contre la planification fiscale agressive au sein du marché intérieur. Les directives sur la lutte contre l'évasion fiscale ont établi 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. Ces règles ont transposé dans le droit de l'Union les recommandations formulées par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) dans le cadre de son initiative en matière de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS), dont l'objectif est de garantir que les bénéfices des entreprises multinationales (EMN) sont imposés là où les activités économiques génératrices de bénéfices sont exercées et où la valeur est créée.

(2) Dans le cadre des efforts permanents qu'elle déploie pour mettre un terme aux pratiques fiscales des EMN leur permettant de transférer leurs bénéfices vers des juridictions où elles sont soumises à une imposition nulle ou très faible, l'OCDE a en outre élaboré un ensemble de règles fiscales internationales visant à garantir que les EMN paient leur juste part d'impôt, quel que soit le lieu où elles exercent leurs activités. Cette réforme majeure a pour but de fixer un seuil pour la concurrence entre les taux d'imposition des bénéfices des sociétés en mettant en place un niveau minimum d'imposition mondial. En supprimant une part considérable des avantages liés au transfert de bénéfices vers des juridictions à imposition nulle ou très faible, la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial rendra plus équitables les conditions de concurrence entre les entreprises du monde entier et permettra aux juridictions de mieux protéger leurs bases d'imposition.

---

6 JO C du , p. .

7 JO C du , p. .

(3) Cet objectif politique a été traduit dans le modèle de règles globales de lutte contre l'érosion de la base d'imposition (ci-après le «modèle de règles GloBE») approuvé le 14 décembre 2021 par le cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS, que les États membres se sont engagés à respecter. Dans ses conclusions du 7 décembre 2021[8], le Conseil a réaffirmé qu'il soutenait fermement la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial et qu'il s'engageait à mettre en œuvre l'accord rapidement, au moyen de la législation de l'Union. Dans ce contexte, il est essentiel que les États membres respectent effectivement leur engagement à atteindre un niveau minimum d'imposition mondial.

(4) Dans une Union où les économies sont étroitement intégrées, il est crucial que la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial soit mise en œuvre d'une manière suffisamment cohérente et coordonnée. Compte tenu de la portée, du niveau de détails et des aspects techniques de ces nouvelles règles fiscales internationales, seul un cadre commun à l'échelle de l'Union permettrait d'éviter une fragmentation du marché intérieur dans le cadre de la mise en œuvre de celles-ci. En outre, un cadre commun, conçu pour être compatible avec les libertés fondamentales garanties par le traité, offrirait aux contribuables une sécurité juridique lors de la mise en œuvre des règles.

(5) Il est nécessaire de définir des règles afin de mettre en place un cadre efficace et cohérent pour le niveau minimum d'imposition mondial à l'échelle de l'Union. Ce cadre crée un système comportant deux règles interdépendantes, nommées collectivement les «règles GloBE», qui doivent permettre de prélever un montant supplémentaire d'impôt, ce que l'on appelle l'«impôt complémentaire», chaque fois que le taux effectif d'imposition d'une EMN située dans une juridiction donnée est inférieur à 15 %. Dans ce cas, la juridiction est considérée comme étant à faible imposition. Ces deux règles sont appelées la règle d'inclusion du revenu (RDIR) et la règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII). Dans le cadre de ce système, l'entité mère d'une EMN située dans un État membre est tenue d'appliquer la RDIR à sa part de l'impôt complémentaire se rapportant à toute entité du groupe faiblement imposée, que celle-ci soit située à l'intérieur ou à l'extérieur de l'Union. La RPII doit servir de filet de sécurité à la RDIR en permettant de réattribuer tout montant résiduel d'impôt complémentaire dans les cas où le montant total de l'impôt complémentaire se rapportant aux entités faiblement imposées n'a pas pu être perçu par les entités mères en application de la RDIR.

(6) Il est nécessaire de mettre en œuvre le modèle de règles GloBE approuvé par les États membres de manière qu'il reste aussi proche que possible de l'accord global. La présente directive reprend fidèlement le contenu et la structure du modèle de règles GloBE. Pour assurer la compatibilité avec le droit primaire de l'Union, et plus précisément avec la liberté d'établissement, les règles de la présente directive devraient s'appliquer tant aux entités ayant leur résidence dans un État membre qu'aux entités non résidentes appartenant à une entité mère située dans cet État membre. La présente directive devrait également s'appliquer aux groupes purement nationaux, de très grande envergure. Ainsi, le cadre juridique serait conçu de façon à éviter tout risque de discrimination entre les situations transfrontières et les situations nationales. Toutes les entités, y compris l'entité mère appliquant la RDIR, qui sont situées dans un État membre à faible imposition seraient soumises à l'impôt complémentaire. De

[8] Conclusions du Conseil 14767/21 du 7 décembre 2021.

même, les entités constitutives de la même entité mère qui sont situées dans un autre État membre, où l'imposition est faible, seraient soumises à l'impôt complémentaire.

(7) S'il est nécessaire de faire en sorte de décourager les pratiques d'évasion fiscale, il convient d'éviter les incidences négatives sur les petites EMN opérant sur le marché intérieur. À cette fin, la présente directive devrait s'appliquer uniquement aux entités situées dans l'Union qui sont membres de groupes d'EMN ou de groupes nationaux de grande envergure qui atteignent le seuil annuel d'au moins 750 000 000 EUR de chiffre d'affaires consolidé. Ce seuil serait compatible avec le seuil des règles fiscales internationales existantes, telles que les règles relatives à la déclaration par pays[9]. Les entités relevant du champ d'application de la présente directive sont appelées «entités constitutives». Certaines entités devraient être exclues du champ d'application compte tenu de leur objet et de leur statut particuliers. Les entités exclues seraient celles qui ne poursuivent pas de but lucratif et exercent des activités d'intérêt général et qui, pour ces raisons, ne sont pas susceptibles d'être soumises à l'impôt dans l'État membre où elles sont situées. Pour protéger ces intérêts spécifiques, il est nécessaire d'exclure du champ d'application de la directive les entités publiques, les organisations internationales, les organisations à but non lucratif et les fonds de pension. Les fonds d'investissement et les véhicules d'investissement immobilier devraient également être exclus du champ d'application lorsqu'ils se trouvent au sommet de la chaîne de détention, étant donné que, pour ces «entités transparentes localement», les revenus perçus sont imposés au niveau des entités détentrices.

(8) L'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui détient directement ou indirectement un titre conférant le contrôle dans toutes les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure occupe une position centrale dans le système. Étant donné que l'entité mère ultime est normalement tenue de consolider les comptes sociaux de toutes les entités du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou que, si tel n'est pas le cas, elle serait normalement tenue de le faire en vertu d'une norme comptable et financière admissible, elle détient des informations essentielles et serait la mieux placée pour veiller à ce que le niveau d'imposition par juridiction pour le groupe soit conforme au taux minimum convenu. Lorsque l'entité mère ultime est située dans l'Union, elle devrait donc être soumise à l'obligation première, en vertu de la présente directive, d'appliquer la RDIR à sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN, que ces entités soient situées à l'intérieur ou à l'extérieur de l'Union. L'entité mère ultime à la tête d'un groupe national de grande envergure appliquerait la RDIR à la totalité du montant de l'impôt complémentaire dû par ses entités constitutives faiblement imposées.

(9) Dans certaines circonstances, cette obligation devrait être transférée, plus bas dans la chaîne, à d'autres entités constitutives du groupe d'EMN situées dans l'Union. Premièrement, lorsque l'entité mère ultime est située dans une juridiction de pays tiers qui n'a pas mis en œuvre le modèle de règles GloBE ou des règles équivalentes et qui n'est donc pas dotée d'une RDIR qualifiée, les entités mères intermédiaires se trouvant en dessous de l'entité mère ultime dans la chaîne de détention et situées dans l'Union devraient être tenues, en vertu de la directive, d'appliquer la RDIR jusqu'à

[9] Directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 146 du 3.6.2016, p. 8) [DAC 4].

concurrence de leur part attribuable de l'impôt complémentaire, sauf si une entité mère intermédiaire tenue d'appliquer la RDIR détient un titre conférant le contrôle dans une autre entité mère intermédiaire, auquel cas la RDIR devrait être appliquée par cette dernière.

(10) Deuxièmement, que l'entité mère ultime soit située ou non dans une juridiction dotée d'une RDIR qualifiée, les entités mères partiellement détenues situées dans l'Union qui sont détenues à plus de 20 % par des détenteurs n'appartenant pas au groupe d'EMN devraient être tenues, en vertu de la présente directive, d'appliquer la RDIR jusqu'à concurrence de leur part attribuable de l'impôt complémentaire. Ces entités mères partiellement détenues ne devraient toutefois pas appliquer la RDIR lorsqu'elles sont entièrement détenues par une autre entité mère partiellement détenue qui est tenue d'appliquer la RDIR. Troisièmement, lorsque l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui ne dispose pas d'une RDIR qualifiée, les entités constitutives du groupe d'EMN devraient appliquer la RPII à tout montant résiduel d'impôt complémentaire qui n'a pas été soumis à la RDIR, au prorata d'une formule de répartition fondée sur le nombre de leurs employés et leurs actifs corporels. Quatrièmement, lorsque l'entité mère ultime est située dans une juridiction de pays tiers disposant d'une RDIR qualifiée, les entités constitutives du groupe d'EMN devraient appliquer la RPII aux entités constitutives situées dans cette juridiction de pays tiers, dans les cas où cette juridiction de pays tiers applique une faible imposition, sur la base du taux effectif d'imposition de toutes les entités constitutives situées dans cette juridiction, y compris de l'entité mère ultime.

(11) Conformément aux objectifs politiques de la réforme visant à mettre en place un taux minimum d'imposition mondial en ce qui concerne la concurrence fiscale loyale entre les juridictions, le taux effectif d'imposition devrait être calculé au niveau des juridictions. Aux fins du calcul du taux effectif d'imposition, la présente directive devrait prévoir un ensemble commun de règles spécifiques pour le calcul de la base d'imposition (ci-après le «bénéfice ou la perte admissible»), et pour les impôts acquittés (ci-après les «impôts concernés»). Le point de départ est constitué par les comptes sociaux utilisés à des fins de consolidation, qui font ensuite l'objet d'une série d'ajustements, en tenant compte notamment des différences temporelles, pour éviter toute distorsion entre les juridictions. En outre, le bénéfice ou la perte admissibles et les impôts concernés de certaines entités peuvent être attribués à d'autres entités pertinentes au sein du groupe d'EMN afin de garantir la neutralité du traitement fiscal du bénéfice ou de la perte admissibles qui sont susceptibles d'être soumis à des impôts concernés dans plusieurs juridictions, soit en raison de la nature des entités (entités transparentes localement, entités hybrides ou établissements stables), soit en raison du traitement fiscal spécifique du revenu (paiement de dividendes ou régime d'imposition des sociétés étrangères contrôlées).

(12) Le taux effectif d'imposition, que ce soit celui d'un groupe d'EMN dans chaque juridiction où il exerce des activités ou celui d'un groupe national de grande envergure, devrait être comparé au taux minimum d'imposition convenu de 15 % afin de déterminer si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est redevable d'un impôt complémentaire et devrait donc appliquer la RDIR ou la RPII. Le taux minimum d'imposition de 15 % approuvé par le cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS représente un équilibre entre les taux d'imposition des sociétés dans le monde. Dans les cas où le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN est inférieur au taux minimum d'imposition dans une juridiction donnée, l'impôt complémentaire devrait être réparti auprès des entités du groupe d'EMN

redevables cet impôt conformément à la RDIR et à la RPII, de façon à respecter le taux effectif minimum de 15 % convenu au niveau mondial. Dans les cas où le taux effectif d'imposition d'un groupe national de grande envergure est inférieur au taux minimum d'imposition, l'entité mère ultime qui se trouve à la tête de ce groupe national de grande envergure devrait appliquer la RDIR à ses entités constitutives faiblement imposées pour faire en sorte que ce groupe soit redevable de l'impôt à un taux effectif minimum de 15 %.

(13) Pour que les États membres puissent bénéficier des recettes provenant de l'impôt complémentaire prélevé auprès des entités constitutives faiblement imposées situées sur leur territoire, il faudrait qu'ils aient la possibilité de choisir de mettre en œuvre un régime d'impôt complémentaire national. Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées dans un État membre qui a choisi de mettre en œuvre des règles équivalentes à la RDIR et à la RPII dans son propre système fiscal national devraient verser l'impôt complémentaire à cet État membre. Bien que les États membres disposent d'une certaine latitude dans la mise en œuvre technique de leur régime d'impôt complémentaire national, ce régime devrait garantir l'imposition effective minimum du bénéfice ou de la perte admissibles des entités constitutives d'une manière identique ou équivalente à la RDIR et à la RPII de la présente directive.

(14) Pour garantir une approche proportionnée, cette mise en œuvre devrait prendre en considération certaines situations spécifiques dans lesquelles les risques de BEPS sont réduits. La directive devrait par conséquent comprendre une exception liée à la substance fondée sur les frais de personnel et sur la valeur des actifs corporels dans une juridiction donnée. Cela permettrait de traiter, dans une certaine mesure, les situations dans lesquelles un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure exerce des activités économiques nécessitant une présence matérielle dans une juridiction à faible imposition, étant donné que, dans ce cas, il est peu probable que les pratiques de BEPS se développent. Le cas particulier des groupes d'EMN dont les activités internationales sont en phase de démarrage devrait également être pris en considération, afin de ne pas décourager le développement d'activités transfrontières de groupes d'EMN bénéficiant d'une faible imposition dans leur juridiction nationale, où ils exercent principalement leurs activités. Par conséquent, les activités nationales faiblement imposées de ces groupes devraient être exclues de l'application des règles pendant une période transitoire de cinq ans, et pour autant que le groupe d'EMN n'ait pas d'entités constitutives dans plus de six autres juridictions. Pour garantir l'égalité de traitement des groupes nationaux de grande envergure, le résultat provenant des activités de ces groupes devrait également être exclu pendant une période transitoire de cinq ans.

(15) En raison de sa nature très volatile et de ses longs cycles économiques, le secteur du transport maritime est traditionnellement soumis à des régimes fiscaux alternatifs ou supplémentaires dans les États membres. Pour éviter de compromettre cette logique politique et permettre aux États membres de continuer à appliquer un traitement fiscal spécifique au secteur du transport maritime conformément à la pratique internationale et aux règles relatives aux aides d'État, le résultat provenant de l'exploitation de navires devrait être exclu du système.

(16) Pour parvenir à un équilibre entre les objectifs de la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial, d'une part, et la charge administrative pour les administrations fiscales et les contribuables, d'autre part, la présente directive devrait prévoir une exclusion de minimis pour les groupes d'EMN ou les groupes nationaux de grande envergure dont le chiffre d'affaires moyen est inférieur à

10 000 000 EUR et dont le bénéfice ou la perte admissibles moyens sont inférieurs à 1 000 000 EUR dans une juridiction. Ces groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure ne devraient pas payer d'impôt complémentaire même si leur taux effectif d'imposition est inférieur au taux minimum d'imposition dans cette juridiction.

(17) L'application des règles de la présente directive aux groupes d'EMN et aux groupes nationaux de grande envergure qui entrent pour la première fois dans son champ d'application pourrait entraîner des distorsions résultant des caractéristiques de l'impôt, y compris des pertes d'années fiscales antérieures, ou de différences temporelles, et requiert des règles transitoires pour éliminer ces distorsions. Il convient également de réduire progressivement les taux d'exclusion applicables aux frais de personnel et aux actifs corporels sur une période de dix ans afin de permettre une transition en douceur vers le nouveau système d'imposition.

(18) Pour une application efficace du système, il est essentiel que les procédures soient coordonnées au niveau du groupe. Il sera nécessaire de mettre en place un système garantissant que les informations circulent sans entrave au sein du groupe d'EMN et vers les administrations fiscales où les entités constitutives sont situées. La responsabilité première du dépôt de la déclaration d'information devrait incomber à l'entité constitutive elle-même. Une dispense de cette responsabilité devrait toutefois s'appliquer lorsque le groupe d'EMN a désigné une autre entité pour déposer et transmettre la déclaration d'information. Il pourrait s'agir soit d'une entité locale, soit d'une entité d'une autre juridiction ayant conclu un accord entre autorités compétentes avec l'État membre de l'entité constitutive. Au cours des douze premiers mois suivant son entrée en vigueur, la Commission devrait réexaminer la présente directive au regard de l'accord relatif aux exigences en matière de déclaration conclu par le cadre inclusif au titre du cadre pour la mise en œuvre des règles GloBE. Compte tenu des ajustements de conformité requis par ce système, les groupes qui entrent pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive devraient bénéficier d'un délai de 18 mois pour se conformer aux obligations d'information.

(19) Compte tenu des avantages de la transparence dans le domaine fiscal, le fait qu'un volume important d'informations sera déposé auprès des autorités fiscales de toutes les juridictions participantes est encourageant. Les groupes d'EMN relevant du champ d'application de la présente directive devraient être tenus de fournir des informations complètes et détaillées sur leurs bénéfices et leur taux effectif d'imposition dans chaque juridiction où ils ont des entités constitutives. On peut s'attendre à ce qu'une communication d'informations aussi étendue renforce la transparence.

(20) L'efficacité et l'équité de la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial dépendent en grande partie de sa mise en œuvre dans le monde entier. Il sera donc essentiel que tous les grands partenaires commerciaux de l'Union appliquent soit une RDIR qualifiée, soit un ensemble équivalent de règles prévoyant une imposition minimum. Dans ce contexte, et à l'appui de la sécurité juridique et de l'efficacité des règles relatives au niveau minimum d'imposition mondial, il importe de préciser davantage les conditions dans lesquelles les règles mises en œuvre dans une juridiction de pays tiers ne transposant pas les règles de l'accord global peuvent être reconnues comme équivalentes à une RDIR qualifiée. À cet effet, la présente directive devrait prévoir une évaluation, par la Commission, des critères d'équivalence sur la base de certains paramètres, ainsi qu'une liste des juridictions de pays tiers satisfaisant aux critères d'équivalence. Cette liste serait modifiée, par voie d'acte

délégué, à la suite de toute évaluation ultérieure du cadre juridique mis en œuvre par une juridiction de pays tiers dans son droit interne.

(21) Afin de modifier certains éléments non essentiels de la présente directive, il convient de déléguer à la Commission le pouvoir d'adopter des actes conformément à l'article 290 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne. L'objectif devrait être de permettre, à la suite d'une évaluation par la Commission, de modifier l'annexe où sont énumérées les juridictions dont le cadre juridique national peut être considéré comme équivalent à une règle d'inclusion du revenu qualifiée.

(22) Les règles d'application de la RPII devraient s'appliquer à compter du 1er janvier 2024 afin de permettre aux juridictions de pays tiers d'appliquer la RDIR durant la première phase de mise en œuvre du modèle de règles GloBE.

(23) L'objectif de la présente directive, à savoir créer au sein de l'Union un cadre commun pour un niveau minimum d'imposition mondial fondé sur l'approche commune exposée dans le modèle de règles GloBE, ne peut pas être atteint de manière suffisante par l'action isolée de chaque État membre. Une action individuelle des États membres risquerait en outre de créer une fragmentation du marché intérieur. Étant donné qu'il est crucial d'adopter des solutions qui fonctionnent pour le marché intérieur dans son ensemble, cet objectif peut, en raison de la portée de la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial, être mieux réalisé au niveau de l'Union. L'Union peut donc adopter des mesures conformément au principe de subsidiarité énoncé à l'article 5 du traité sur l'Union européenne.

(24) Le contrôleur européen de la protection des données a été consulté conformément à l'article 42, paragraphe 1, du règlement (UE) 2018/1725 du Parlement européen et du Conseil[10]. 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 du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil[11] s'applique au traitement des données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive.

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

CHAPITRE I
DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Article premier
Objet

La présente directive établit des mesures communes pour l'imposition minimale effective des groupes d'entreprises multinationales (groupes d'EMN) sous la forme suivante:

(a) une règle d'inclusion du revenu (RDIR) selon laquelle une entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure calcule et perçoit sa part

[10] Règlement (CE) nº 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).

[11] 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).

attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe; et

(b) une règle relative aux paiements insuffisamment imposés (RPII) selon laquelle une entité constitutive d'un groupe d'EMN perçoit une part attribuable de l'impôt complémentaire calculée par l'entité mère ultime du groupe qui n'a pas été imputée au titre de la RDIR pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe.

Article 2
Champ d'application

1. La présente directive s'applique aux entités constitutives situées dans l'Union qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou supérieur à 750 000 000 EUR dans ses états financiers consolidés pendant au moins deux des quatre dernières années fiscales consécutives.

2. Lorsqu'une ou plusieurs des quatre années fiscales visées au paragraphe 1 ont une durée supérieure ou inférieure à 12 mois, le chiffre d'affaires annuel visé dans ledit paragraphe est ajusté proportionnellement pour chacune de ces années fiscales.

3. La présente directive ne s'applique pas aux entités ci-après («entités exclues») sauf si l'entité constitutive déclarante a exercé une option l'autorisant à ne pas considérer ces entités comme exclues conformément à l'article 43, paragraphe 1:

   (a) une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif, un fonds de pension, une entité d'investissement qui est une entité mère ultime et un véhicule d'investissement immobilier qui est une entité mère ultime; ou

   (b) une entité qui est détenue à hauteur d'au moins 95 % par une ou plusieurs entités visées au point a), directement ou par l'intermédiaire de plusieurs de ces entités, à l'exception des entités de services de fonds de pension, et qui:

      i) a pour objet exclusif, ou presque exclusif, de détenir des actifs ou de réaliser des placements pour le compte de l'entité ou des entités visées au point a); ou

      ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées au point a); ou

   (c) une entité qui est détenue à hauteur d'au moins 85 % par une ou plusieurs entités visées au point a), directement ou par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs de ces entités, à condition que les bénéfices de cette entité soient constitués pour l'essentiel de dividendes exclus ou de plus ou moins-values sur capitaux exclues, non pris en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément à l'article 15, paragraphe 2, point b).

Article 3
Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

(1) «entité»: toute personne morale ou construction juridique qui établit des comptes sociaux distincts;

(2) «entité constitutive»: une entité ou un établissement stable qui fait partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure;

(3) «groupe»:

(a) un ensemble d'entités liées entre elles du fait de la structure de détention ou de contrôle telle qu'elle est définie par le cadre comptable admissible pour l'établissement des états financiers consolidés par l'entité mère ultime, ce qui inclut toute entité qui aurait pu être exclue des états financiers consolidés de l'entité mère ultime uniquement en raison de sa petite taille, de sa matérialité ou parce qu'elle est destinée à être vendue; et

(b) une entité qui dispose d'un ou plusieurs établissements stables, pour autant qu'elle ne fasse pas partie d'un autre groupe défini au point a);

(4) «groupe d'EMN»: tout groupe qui comprend au moins une entité ou un établissement stable qui n'est pas situé dans la juridiction de l'entité mère ultime;

(5) «groupe national de grande envergure»: tout groupe dont toutes les entités sont situées dans le même État membre;

(6) «états financiers consolidés»:

(a) les états financiers établis par une entité conformément à une norme comptable et financière admissible, dans lesquels les actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie de cette entité et de toute entité placée sous son contrôle sont présentés comme s'il s'agissait d'une seule et même unité économique;

(b) pour les groupes définis au point 3 b), les états financiers établis par une entité principale conformément à une norme comptable et financière admissible;

(c) les états financiers qui ne sont pas établis par une entité mère ultime conformément à une norme comptable et financière admissible et qui ont ensuite été ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence; ou

(d) lorsque l'entité mère ultime n'établit pas d'états financiers décrits au point a), b) ou c), les états financiers qui auraient été préparés si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à:

i) une norme comptable et financière admissible; ou

ii) une autre norme comptable et financière et pour autant que ces états financiers aient été ajustés pour empêcher toute distorsion importante de la concurrence;

(7) «année fiscale»: la période comptable pour laquelle:

(a) l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure établit ses états financiers consolidés ou, si l'entité mère ultime ne le fait pas, la période correspondant à l'année civile; et

(b) le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire sont calculés;

(8) «entité constitutive déclarante»: une entité qui dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 42 de la présente directive;

(9) «entité transparente localement»: une entité considérée comme une entité fiscalement transparente en ce qui concerne ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes dans la juridiction où elle a été créée et qui n'est pas résidente fiscale ni soumise aux impôts concernés au titre de ses revenus ou bénéfices dans une autre juridiction;

Aux fins de la présente définition, une entité fiscalement transparente désigne une entité dont les recettes, dépenses, bénéfices et pertes sont traités par la législation d'une juridiction de la même manière que s'ils étaient réalisés ou enregistrés directement par le détenteur de cette entité;

(10) «établissement stable»:

(a) une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction où elle est considérée comme un établissement stable en vertu d'une convention fiscale applicable en vigueur, à condition que cette juridiction impose les bénéfices attribuables à cette installation conformément à une disposition similaire à l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune[12];

(b) en l'absence de convention fiscale applicable en vigueur, une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction qui impose les bénéfices attribuables à cette installation d'affaires, sur une base nette d'une manière similaire à celle retenue pour imposer ses propres résidents fiscaux;

(c) une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction n'ayant pas mis en place un régime d'imposition des bénéfices des sociétés, dans la mesure où cette installation d'affaires serait considérée comme un établissement stable en vertu du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, et où ladite juridiction aurait eu le droit d'imposer les bénéfices attribuables à l'installation d'affaires en vertu de l'article 7 de cette convention; ou

(d) une autre installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires par l'intermédiaire de laquelle une entité exerce des activités en dehors de la juridiction où l'entité principale est située, pour autant que cette juridiction exonère les bénéfices attribuables à de telles activités;

(11) «entité mère ultime»:

(a) une entité qui détient, directement ou indirectement, un titre conférant le contrôle dans une autre entité et qui n'est pas détenue, directement ou indirectement, par une autre entité ayant un titre conférant le contrôle dans l'entité concernée; ou

(b) une entité principale;

(12) «taux minimum d'imposition»: un taux correspondant à quinze pour cent (15 %);

(13) «impôt complémentaire»: un impôt supplémentaire calculé pour une juridiction ou une entité constitutive conformément à l'article 26;

(14) «régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées»: un ensemble de règles fiscales en vertu desquelles un actionnaire direct ou indirect d'une entité étrangère est assujetti à une imposition proportionnellement à sa participation sur tout ou partie des revenus perçus par cette entité étrangère, que ces revenus soient ou non distribués à l'actionnaire;

[12] Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, telle qu'elle a été modifiée.

(15) «règle d'inclusion du revenu qualifiée» («RDIR qualifiée»): un ensemble de règles transposées dans la législation nationale d'une juridiction:

(a) qui sont équivalentes aux règles établies dans la présente directive selon lesquelles l'entité mère d'un groupe d'EMN calcule et perçoit sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe;

(b) qui sont appliquées et administrées d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive et qui ne permettent pas à la juridiction d'octroyer des avantages en lien avec ces règles;

(16) «entité constitutive faiblement imposée»:

(a) une entité constitutive d'un groupe d'EMN qui est située dans une juridiction à faible imposition; ou

(b) une entité constitutive apatride qui, au titre d'une année fiscale, bénéficie d'un taux effectif d'imposition inférieur au taux effectif minimum d'imposition;

(17) «entité mère intermédiaire»: une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, un titre de participation dans une autre entité constitutive du même groupe d'EMN et qui ne peut être considérée comme une entité mère ultime, une entité mère partiellement détenue, un établissement stable ou une entité d'investissement;

(18) «titre conférant le contrôle»: un titre de participation dans une entité en vertu duquel le détenteur est tenu ou aurait été tenu de consolider les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie de l'entité ligne par ligne, conformément à une norme comptable et financière admissible;

Une entité principale est réputée détenir les titres conférant le contrôle de ses établissements stables.

(19) «entité mère partiellement détenue»: une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, un titre de participation dans une autre entité constitutive de son propre groupe d'EMN, dont plus de 20 % de titres de participation ouvrant droit à ses bénéfices sont détenus directement ou indirectement par des personnes qui ne sont pas des entités constitutives du groupe d'EMN et qui ne sont pas considérées comme une entité mère ultime, un établissement stable ou une entité d'investissement;

(20) «titre de participation»: tout droit sur les bénéfices, capitaux ou réserves d'une entité ou d'un établissement stable;

(21) «entité mère»: une entité mère ultime, qui n'est ni une entité exclue, ni une entité mère intermédiaire ni une entité mère partiellement détenue;

(22) «norme comptable et financière admissible»: les normes internationales d'information financière (IFRS) et les IFRS adoptées par l'UE conformément au règlement (CE) nº 1606/2002 ainsi que les principes comptables généralement admis en Australie, au Brésil, au Canada, en Corée, dans les États membres de l'Union européenne, dans les États membres de l'Espace économique européen, aux États-Unis d'Amérique, à Hong Kong (Chine), en Inde, au Japon, au Mexique, en Nouvelle-Zélande, en République populaire de Chine, en Russie, à Singapour, en Suisse et au Royaume-Uni;

(23) «impôt complémentaire national qualifié»: un impôt complémentaire mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction:

(a) qui prévoit que les bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés conformément aux règles établies dans la présente directive et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente directive; et

(b) qui est appliqué et administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive et qui ne permet pas à la juridiction d'octroyer des avantages en lien avec ces règles;

(24) «entité d'investissement»:

(a) un fonds d'investissement ou un véhicule d'investissement immobilier;

(b) une entité qui est détenue directement ou indirectement, à hauteur d'au moins 95 %, par une entité visée au point a) ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités de cette nature, et qui est gérée exclusivement ou presque exclusivement dans le but de détenir des actifs ou de réaliser des placements pour le compte de ces entités;

(c) une entité qui est détenue à hauteur d'au moins 85 % par une entité visée au point a), à condition que les bénéfices de cette entité soient constitués pour l'essentiel de dividendes exclus ou de plus ou moins-values sur capitaux exclues, non pris en compte dans le calcul du bénéfice admissible aux fins de la présente directive;

(25) «fonds d'investissement»: une entité ou une construction qui remplit les conditions suivantes:

(a) elle est conçue pour regrouper des actifs financiers ou non financiers provenant de plusieurs investisseurs dont la plupart ne sont pas liés;

(b) ses investissements sont conformes à une politique d'investissement prédéfinie;

(c) elle permet aux investisseurs de réduire leurs coûts de transaction, de recherche et d'analyse, ou de diluer collectivement les risques;

(d) elle est principalement conçue pour générer des plus-values ou revenus d'investissement ou se prémunir contre un événement ou un résultat à caractère général ou spécifique;

(e) ses investisseurs perçoivent un rendement sur les actifs du fonds ou sur les revenus perçus au titre de ces actifs, au prorata de leur participation;

(f) l'entité, ou sa gestion, est soumise aux dispositions réglementaires applicables aux fonds d'investissement dans la juridiction où elle est établie ou gérée; et

(g) elle est gérée par des gestionnaires de fonds professionnels pour le compte des investisseurs;

(26) «véhicule d'investissement immobilier»: une entité dont les capitaux sont largement répartis, qui détient principalement des biens immobiliers et qui est soumise à un niveau d'imposition unique, à sa charge ou à la charge de ses détenteurs, reportable d'un an au maximum;

(27) «fonds de pension»:

(a) une entité constituée et gérée dans une juridiction exclusivement ou presque exclusivement dans le but d'administrer ou de verser des prestations de retraite et des prestations annexes ou auxiliaires à des personnes physiques:

i) qui est soumise à la réglementation de cette juridiction; ou

ii) qui est détenue par un accord de fiducie ou de trust, dont les prestations sont conformes à la législation nationale;

(b) une entité de services de fonds de pension;

(28) «entité de services de fonds de pension»: une entité constituée et gérée exclusivement ou quasi exclusivement dans le but de placer des fonds pour le compte des entités visées au point 27) ou d'exercer des activités réglementées qui sont annexes aux activités visées au point 27), lorsque l'entité de services de fonds de pension fait partie du même groupe que les entités qui exercent ces activités;

(29) «juridiction à faible imposition»: un État membre ou une juridiction de pays tiers dans lequel un groupe d'EMN, au cours d'une année fiscale donnée, est soumis à un taux effectif d'imposition qui est inférieur au taux minimum d'imposition;

(30) «bénéfice ou perte admissibles»: le résultat comptable d'une entité constitutive ajusté conformément aux règles définies aux chapitres III, VI et VII de la présente directive;

(31) «impôt imputé remboursable non qualifié»: tout montant d'impôt, autre qu'un impôt imputé qualifié, dû ou acquitté par une entité constitutive qui est:

(a) remboursable au bénéficiaire effectif d'un dividende distribué par cette entité constitutive au titre de ce dividende ou imputable par le bénéficiaire effectif sur un impôt dû autre qu'un impôt à payer au titre de ce dividende; ou

(b) remboursable à la société effectuant la distribution, lors de la distribution d'un dividende à un actionnaire.

Aux fins de la présente définition, un impôt imputé qualifié désigne un impôt concerné dû ou acquitté par une entité constitutive ou un établissement stable, qui peut être remboursé ou crédité au bénéficiaire des dividendes distribués respectivement par l'entité constitutive ou l'entité principale, dès lors que le remboursement est dû, ou que le crédit est accordé:

(a) par une juridiction autre que la juridiction qui prélève les impôts concernés;

(b) à une personne morale qui est le bénéficiaire effectif des dividendes imposés à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition applicable aux dividendes perçus en vertu de la législation nationale de la juridiction qui soumet l'entité constitutive aux impôts concernés;

(c) à une personne physique qui est le bénéficiaire effectif des dividendes, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction qui soumet l'entité constitutive aux impôts concernés et qui est imposable à un taux nominal égal ou supérieur au taux normal d'imposition applicable au revenu ordinaire; ou

(d) à une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif, un fonds de pension, une entité d'investissement qui ne fait pas partie du groupe d'EMN, ou une compagnie d'assurance vie, dès lors que les dividendes sont perçus en lien avec une activité de fonds de pension et soumis à l'impôt de la même façon qu'un fonds de pension;

(32) «crédit d'impôt remboursable qualifié»:

(a) un crédit d'impôt remboursable conçu de telle sorte à être versé à l'entité constitutive en espèces ou quasi-espèces dans les quatre ans à compter de la date à laquelle l'entité constitutive est en droit de bénéficier du crédit d'impôt remboursable en vertu de la législation de la juridiction qui accorde le crédit; ou

(b) si le crédit d'impôt est partiellement remboursable, la part du crédit d'impôt remboursable à verser à l'entité constitutive en espèces ou quasi-espèces dans les quatre ans à compter de la date à laquelle l'entité constitutive est en droit de bénéficier du crédit d'impôt partiellement remboursable;

(33) «entité principale»: une entité qui comptabilise le résultat net comptable d'un établissement stable;

(34) «entité fiscalement transparente»:

(a) une entité transparente localement qui est considérée comme fiscalement transparente dans la juridiction où se situe son entité détentrice.

(b) une entité qui n'est pas résidente fiscale et qui n'est pas soumise à un impôt concerné ou à un impôt complémentaire national qualifié en vertu de son siège de direction, son lieu de création ou d'autres critères similaires en ce qui concerne ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes, dès lors que:

i) ses détenteurs se situent dans une juridiction qui considère l'entité comme fiscalement transparente;

ii) elle ne possède pas d'installation d'affaires dans la juridiction où elle a été créée; et

iii) ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes ne sont pas attribuables à un établissement stable;

(35) «entité détentrice de titres d'une entité constitutive»: une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, un titre de participation dans une autre entité constitutive d'un même groupe d'EMN;

(36) «régime éligible d'imposition des distributions»: un régime d'imposition des bénéfices des sociétés:

(a) qui prévoit l'imposition des bénéfices d'une société uniquement que lorsque celle-ci distribue des bénéfices aux actionnaires, est réputée distribuer des bénéfices aux actionnaires ou engage certaines dépenses non professionnelles;

(b) dont le taux d'imposition appliqué est équivalent ou supérieur au taux minimum d'imposition; et

(c) qui était en vigueur au plus tard le 1er juillet 2021;

(37) «règle relative aux paiements insuffisamment imposés qualifiée» («RPII qualifiée»): un ensemble de règles transposées dans le droit interne d'une juridiction:

(a) qui sont équivalentes aux règles établies dans la présente directive selon lesquelles une juridiction perçoit sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour un groupe d'EMN qui n'a pas été appliqué en vertu de la RDIR en ce qui concerne les entités constitutives faiblement imposées de ce groupe;

(b) qui sont appliquées et administrées d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive et qui ne permettent pas à la juridiction d'octroyer des avantages en lien avec ces règles;

(38) «entité déclarante désignée»: l'entité constitutive, autre que l'entité mère ultime, choisie par le groupe d'EMN pour accomplir les obligations de déclaration énoncées à l'article 42 pour le compte du groupe d'EMN.

Article 4

Emplacement d'une entité constitutive

1. Une entité constitutive autre qu'une entité transparente localement est réputée être située dans la juridiction où elle est considérée comme résidente fiscale en vertu de son siège de direction, de son lieu de création ou d'autres critères similaires.

   Lorsque l'emplacement d'une entité constitutive autre qu'une entité transparente localement ne peut être déterminé sur la base du premier alinéa, celle-ci est réputée se situer dans la juridiction où elle a été créée.

2. Une entité transparente localement est considérée comme apatride, à moins qu'elle ne soit l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou qu'elle soit tenue d'appliquer une règle d'inclusion du revenu conformément aux articles 5, 6 et 7, auquel cas l'entité transparente localement est réputée se situer dans la juridiction où elle a été créée.

3. Un établissement stable au sens de l'article 3, point 10) a), est réputé se situer dans la juridiction où il est considéré comme établissement stable et soumis à l'impôt conformément à la convention fiscale applicable en vigueur.

   Un établissement stable au sens de l'article 3, point 10) b), est réputé se situer dans la juridiction où il est soumis à l'impôt sur le revenu sur la base de sa présence commerciale.

   Un établissement stable au sens de l'article 3, point 10) c), est réputé se situer dans la juridiction où il se trouve.

   Un établissement stable au sens de l'article 3, point 10) d), est considéré comme apatride.

4. Lorsqu'une entité constitutive peut être réputée se situer dans deux juridictions et que ces juridictions ont conclu une convention fiscale applicable, l'entité constitutive est réputée se situer dans la juridiction où elle est considérée comme résidente fiscale en vertu de ladite convention fiscale.

   Lorsque la convention fiscale applicable exige des autorités compétentes de parvenir à un accord amiable sur le lieu réputé être la résidence fiscale de l'entité constitutive, et qu'aucun accord n'a été conclu, alors le paragraphe 5 s'applique.

   Lorsque la convention fiscale applicable ne prévoit pas d'allégements en cas de double imposition, étant donné que l'entité constitutive est résidente fiscale dans les deux juridictions qui sont parties contractantes à cette convention, alors le paragraphe 5 s'applique.

5. Lorsqu'une entité constitutive peut être réputée se situer dans deux juridictions et que ces juridictions n'ont pas conclu de convention fiscale applicable, l'entité constitutive est réputée se situer dans la juridiction qui a appliqué le montant le plus élevé d'impôts concernés au titre de l'année fiscale considérée.

Aux fins du calcul du montant des impôts concernés visés au premier alinéa, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément au régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées.

Si le montant des impôts concernés dus dans les deux juridictions est identique ou nul, l'entité constitutive est réputée se situer dans la juridiction où le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculé pour chaque entité conformément à l'article 27 est le plus élevé.

Si le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance est identique dans les deux juridictions ou nul, l'entité constitutive est alors considérée comme apatride à moins d'être une entité mère ultime, auquel cas elle est réputée se situer dans la juridiction où elle a été créée.

6. Lorsque, à la suite de l'application des paragraphes 4 et 5, une entité mère est réputée se situer dans une juridiction où elle n'est pas soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée, alors elle est réputée soumise à la règle d'inclusion du revenu qualifiée de l'autre juridiction, à moins qu'une convention fiscale applicable en vigueur interdise l'application de cette règle.

7. Dès lors qu'une entité constitutive change d'emplacement au cours d'une année fiscale, elle est considérée comme située dans la juridiction où elle était réputée se situer, conformément au présent article, au début de l'année fiscale considérée.

CHAPITRE II
RÈGLE D'INCLUSION DU REVENU ET RÈGLE RELATIVE AUX PAIEMENTS INSUFFISAMMENT IMPOSÉS

Article 5

Entité mère ultime dans l'Union

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère ultime située dans un État membre soit soumise à l'impôt complémentaire (ci-après l'«impôt complémentaire pour la RDIR») pour ses entités constitutives faiblement imposées situées soit dans un autre État membre, soit dans une juridiction de pays tiers au titre de l'année fiscale.

2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère ultime située dans un État membre est une entité constitutive faiblement imposée, celle-ci soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR de même que ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.

Article 6

Entité mère intermédiaire dans l'Union

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère intermédiaire située dans un État membre et détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction de pays tiers soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans un autre État membre ou dans une juridiction de pays tiers au titre de l'année fiscale.

2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère intermédiaire située dans un État membre et détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction de pays tiers est une entité constitutive faiblement imposée, celle-ci soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR de même que ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.

3. Les paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque:

(a) l'entité mère ultime est soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée au titre de l'année fiscale dans la juridiction où elle est située; ou

(b) une autre entité mère intermédiaire située dans un État membre ou une juridiction de pays tiers où elle est soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée au titre de l'année fiscale détient, directement ou indirectement, un titre conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire.

Article 7

Entité mère partiellement détenue dans l'Union

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère partiellement détenue située dans un État membre soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR pour ses entités constitutives faiblement imposées au titre de l'année fiscale.

2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère partiellement détenue située dans un État membre est une entité constitutive faiblement imposée, celle-ci soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR de même que ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.

3. Les paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque les titres conférant le contrôle de l'entité mère partiellement détenue sont détenus intégralement, directement ou indirectement, par une autre entité mère partiellement détenue qui est située soit dans un État membre, soit dans une juridiction de pays tiers et est soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée au titre de l'année fiscale.

Article 8

Attribution de l'impôt complémentaire en vertu de la règle d'inclusion du revenu

1. L'impôt complémentaire pour la RDIR dû par une entité mère pour une entité constitutive faiblement imposée conformément aux articles 5, 6 et 7 est le résultat du produit de l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 26, par la part attribuable à l'entité mère de cet impôt complémentaire au titre de l'année fiscale.

2. La part de l'impôt complémentaire pour une entité constitutive faiblement imposée attribuable à l'entité mère correspond à la part des titres de l'entité mère ouvrant droit sur le bénéfice de l'entité constitutive faiblement imposée.

3. Outre le montant attribué à une entité mère conformément au paragraphe 1, l'impôt complémentaire pour la RDIR dû par une entité mère conformément à l'article 5, paragraphe 2, à l'article 6, paragraphe 2, et à l'article 7, paragraphe 2, correspond au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère selon les modalités de l'article 26.

Article 9

Mécanisme de compensation de la règle d'inclusion du revenu

1. Lorsqu'une entité mère intermédiaire située dans un État membre détient un titre de participation dans une entité constitutive faiblement imposée via une autre entité mère intermédiaire située dans un État membre ou dans une juridiction de pays tiers dans laquelle elle est soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée au titre de l'année fiscale, l'impôt complémentaire dû en vertu de l'article 6, paragraphe 1, est réduit d'un montant équivalent à la fraction de la part attribuable à l'entité mère intermédiaire de l'impôt complémentaire dû par l'autre entité mère intermédiaire.

2. Lorsqu'une entité mère située dans un État membre détient un titre de participation dans une entité constitutive faiblement imposée via une entité mère partiellement détenue située dans un État membre ou dans une juridiction de pays tiers dans laquelle elle est soumise à une règle d'inclusion du revenu qualifiée au titre de l'année fiscale, l'impôt complémentaire dû en vertu de l'article 5, paragraphe 1, de l'article 6, paragraphe 1, ou de l'article 7, paragraphe 1, est réduit d'un montant égal à la fraction de la part attribuable à l'entité mère de l'impôt complémentaire dû par l'entité mère partiellement détenue.

Article 10

Option d'appliquer un impôt complémentaire national qualifié

1. Les États membres peuvent choisir d'appliquer un impôt complémentaire national qualifié.

   Si un État membre dans lequel sont situées des entités constitutives d'un groupe d'EMN choisit d'appliquer un impôt complémentaire national qualifié, toute entité constitutive faiblement imposée du groupe d'EMN dans ledit État membre est soumise à cet impôt complémentaire national qualifié au titre de l'année fiscale.

2. Lorsqu'une entité mère d'un groupe d'EMN est située dans un État membre et que les entités constitutives faiblement imposées qu'elle détient directement ou indirectement, situées dans un autre État membre ou dans une juridiction de pays tiers, sont soumises à un impôt complémentaire national qualifié au titre de l'année fiscale dans ladite juridiction, le montant de l'impôt complémentaire calculé selon les modalités de l'article 26, dont est redevable l'entité mère en vertu des articles 5, 6 et 7, est diminué, sans tomber en dessous de zéro, du montant de l'impôt complémentaire dû par ces entités constitutives.

3. Lorsque le montant de l'impôt complémentaire national qualifié pris en considération pour calculer l'impôt complémentaire pour la juridiction conformément à l'article 26 au titre d'une année fiscale n'a pas été acquitté intégralement dans les trois années fiscales suivantes, le montant de l'impôt complémentaire national impayé est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé conformément à l'article 26, paragraphe 3.

4. Les États membres qui choisissent d'appliquer un impôt complémentaire national en informent la Commission dans les quatre mois qui suivent l'adoption de leurs dispositions législatives, réglementaires et administratives nationales nécessaires pour se conformer à la présente directive.

Article 11

Application d'une RPII à l'ensemble du groupe d'EMN

Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction de pays tiers qui n'applique pas de règle d'inclusion du revenu qualifiée, les États membres veillent à ce que ses entités constitutives situées dans l'Union soient soumises, dans l'État membre où elles sont situées, à un impôt complémentaire au titre de l'année fiscale (ci-après l'«impôt complémentaire pour la RPII») pour le montant attribué audit État membre conformément à l'article 13.

Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ou des fonds de pension ne sont pas soumises à l'impôt complémentaire pour la RPII.

Article 12

Application d'une RPII dans la juridiction de l'entité mère ultime

Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction à faible imposition, les États membres veillent à ce que ses entités constitutives situées dans un État membre soient soumises à l'impôt complémentaire pour la RPII au titre de l'année fiscale et pour le montant attribué audit État membre conformément à l'article 13 en ce qui concerne les entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans la juridiction de l'entité mère ultime, que ladite juridiction applique ou non une règle d'inclusion du revenu qualifiée.

Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ou des fonds de pension ne sont pas soumises à l'impôt complémentaire pour la RPII.

Article 13

Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire pour la RPII

1. Le montant de l'impôt complémentaire pour la RPII attribué à un État membre correspond au résultat du produit du montant total de l'impôt complémentaire pour la RPII, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RPII de l'État membre, déterminé conformément au paragraphe 5.

2. Le montant total de l'impôt complémentaire pour la RPII au titre d'une année fiscale est égal à la somme de l'impôt complémentaire de toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN au titre de cette année fiscale, déterminé conformément à l'article 26, sous réserve des modifications décrites aux paragraphes 3 et 4.

3. L'impôt complémentaire pour la RPII d'une entité constitutive faiblement imposée est égal à zéro lorsque, au titre de l'année fiscale, cette entité constitutive faiblement imposée est entièrement détenue directement par l'entité mère ultime ou indirectement par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs entités mères, qui sont situées:

   (a) dans un État membre; ou

   (b) dans une juridiction de pays tiers dans laquelle elle est tenue d'appliquer une règle d'inclusion du revenu qualifiée pour son entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale.

4. Lorsque le paragraphe 3 ne s'applique pas, l'impôt complémentaire pour la RPII d'une entité constitutive faiblement imposée est diminué du montant de l'impôt complémentaire attribué à une entité mère située dans une juridiction de pays tiers

qui est tenue d'appliquer une règle d'inclusion du revenu qualifiée pour l'entité constitutive.

5. Le ratio pour la RPII d'un État membre est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante:

$$50\% \; x \frac{(nombre\ d'employés\ dans\ l'État\ membre)}{nombre\ d'employés\ dans\ toutes\ les\ juridictions\ RPII} + 50\% \; x \frac{actifs\ corporels\ dans\ l'État\ membre}{actifs\ corporels\ dans\ toutes\ les\ juridictions\ RPII}$$

où:

(a) le nombre d'employés dans l'État membre correspond au nombre d'employés total de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans ledit État membre;

(b) le nombre d'employés dans toutes les juridictions avec une RPII qualifiée correspond au nombre d'employés total de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans une juridiction qui a une RPII qualifiée en vigueur pour l'année fiscale;

(c) la valeur totale des actifs corporels dans l'État membre correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans ledit État membre;

(d) la valeur totale des actifs corporels dans toutes les juridictions avec une RPII qualifiée correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans une juridiction qui a une RPII qualifiée en vigueur pour l'année fiscale.

6. Le nombre d'employés désigne le nombre d'employés en équivalent temps plein de l'ensemble des entités constitutives situées dans la juridiction concernée, y compris les sous-traitants indépendants à condition qu'ils participent aux activités opérationnelles ordinaires de l'entité constitutive.

Les actifs corporels comprennent les actifs corporels de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction concernée mais n'incluent pas la trésorerie et les équivalents de trésorerie, les actifs incorporels ni les actifs financiers.

7. Un établissement stable se voit attribuer les actifs corporels ainsi que les employés pour lesquels les frais de personnel sont comptabilisés, qui sont pris en compte dans ses comptes sociaux distincts conformément à l'article 17, paragraphe 1, ajustés selon les modalités de l'article 17, paragraphe 2.

Le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels détenus par une entité d'investissement sont exclus des éléments de la formule.

Le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels d'une entité transparente localement sont exclus des éléments de la formule, à moins qu'ils ne soient attribués à un établissement stable ou, en l'absence d'établissement stable, aux entités constitutives situées dans la juridiction où l'entité transparente localement a été créée.

8. Par dérogation au paragraphe 5, le ratio pour la RPII d'un État membre pour un groupe d'EMN est réputé être égal à zéro au titre d'une année fiscale lorsque ledit État membre n'a pas perçu auprès des entités constitutives concernées le montant de

l'impôt complémentaire pour la RPII qui lui a été attribué au titre d'une année fiscale antérieure.

Le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels des entités constitutives d'un groupe d'EMN situé dans un État membre dont le ratio pour la RPII est égal à zéro au titre d'une année fiscale sont exclus des éléments de la formule pour attribuer le montant total de l'impôt complémentaire pour la RPII au groupe d'EMN au titre de cette année fiscale.

CHAPITRE III
CALCUL DU BÉNÉFICE OU DE LA PERTE ADMISSIBLES

Article 14

Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles

1. Le bénéfice ou la perte admissibles pour chaque entité constitutive sont calculés en procédant aux ajustements prévus aux articles 15, 16, 17 et 18 du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale avant tout ajustement de consolidation des transactions intragroupes, conformément à la norme comptable utilisée pour la préparation des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

2. Lorsqu'il n'est raisonnablement pas possible de déterminer le résultat net comptable d'une entité constitutive en application de la norme comptable utilisée pour la préparation des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale peut, par dérogation au paragraphe 1, être déterminé en application d'une autre norme comptable et financière admissible ou d'une norme comptable et financière agréée, à condition que:

   (a) les comptes sociaux de l'entité constitutive soient établis sur la base de cette autre norme comptable;

   (b) les informations contenues dans les comptes sociaux soient fiables; et

   (c) les différences à long terme supérieures à 1 000 000 EUR résultant de l'application aux éléments de produits ou de charges ou aux transactions, d'un principe ou d'une norme spécifiques qui diffère de la norme financière utilisée pour la préparation des états financiers consolidés de l'entité mère ultime soient ajustées pour adopter le traitement requis dudit élément en vertu de la norme comptable utilisée pour la préparation des états financiers consolidés.

   Une norme comptable et financière agréée désigne, s'agissant d'une entité, un ensemble de principes comptables généralement admis et autorisés par un organisme comptable agréé dans la juridiction où l'entité est située. À cette fin, un organisme comptable agréé désigne l'organisme investi de l'autorité juridique dans une juridiction pour prévoir, établir ou accepter des normes comptables à des fins d'information financière.

3. Lorsqu'une entité mère ultime n'a pas établi ses états financiers consolidés conformément à une norme comptable et financière admissible visée à l'article 3, point 6), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ajustés pour empêcher toutes distorsions importantes de la concurrence.

Lorsqu'une entité mère ultime n'établit pas d'états financiers consolidés, les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ceux qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à:

(a) une norme comptable et financière admissible; ou

(b) une autre norme comptable et financière, pour autant que ces états financiers consolidés aient été ajustés pour empêcher toutes distorsions importantes de la concurrence.

Lorsque l'application d'un principe ou d'une procédure spécifiques dans le cadre d'un ensemble de principes comptables généralement acceptés entraîne une distorsion importante de la concurrence, le traitement comptable de toute entrée ou transaction soumise à ce principe ou à cette procédure est ajusté pour se conformer au traitement requis de l'entrée ou de la transaction en vertu des normes internationales d'information financière.

Une distorsion importante de la concurrence, au titre de l'application d'un principe ou d'une procédure spécifiques dans le cadre d'un ensemble de principes comptables généralement acceptés désigne une application qui entraîne une variation de plus de 10 % du chiffre d'affaires ou 75 000 000 EUR, par comparaison avec le montant qui aurait été obtenu en appliquant le principe ou la procédure correspondante.

Article 15

Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles

1. Aux fins du présent article, on entend par:

(a) «charge fiscale nette»: le montant net des éléments suivants:

i) les impôts concernés enregistrés comme une charge;

ii) les impôts différés actifs imputables à un déficit pour l'année fiscale;

iii) les impôts complémentaires nationaux qualifiés enregistrés comme une charge;

iv) les impôts résultant des règles de la présente directive; et

v) les impôts imputés remboursables non qualifiés enregistrés comme une charge;

(b) «dividendes exclus»: les dividendes ou les autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'un titre de participation, à l'exception des dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre:

i) d'un titre de participation dans une entité de moins de 10 % («titres de portefeuille») au titre duquel une entité constitutive peut prétendre à la totalité ou à la quasi-totalité des droits sur les bénéfices, les capitaux ou les réserves, que l'entité constitutive détienne ou non la propriété légale de ce portefeuille, pendant moins d'un an à la date de la distribution; et

ii) d'un titre de participation dans une entité d'investissement faisant l'objet d'une option exercée en vertu de l'article 41;

(c) «plus ou moins-value sur capitaux exclue»: la plus-value ou la perte nette incluse dans le résultat net comptable de l'entité constitutive résultant:

i) des plus ou moins-values résultant des variations de la juste valeur d'un titre de participation, à l'exception des titres de portefeuille;

ii) des bénéfices ou pertes associés à un titre de participation qui est comptabilisé conformément à la méthode comptable de mise en équivalence; et

iii) des plus ou moins-values liées à la cession d'un titre de participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille;

(d) «plus ou moins-value incluse au titre de la méthode de réévaluation»: une plus ou moins-value, majorée ou minorée par les éventuels impôts concernés correspondants, au titre de l'année fiscale pour l'ensemble des immobilisations corporelles, survenant en application d'une méthode ou d'une pratique comptable qui:

i) ajuste périodiquement la valeur comptable de cette immobilisation en fonction de sa juste valeur;

ii) comptabilise les variations de valeur dans le poste «Autres éléments du résultat global»; et

iii) ne reporte pas ultérieurement les plus ou moins-values comptabilisées dans les «Autres éléments du résultat global» via le compte de résultats;

(e) «gains ou pertes de change asymétriques»: les gains ou les pertes de change qui sont:

i) pris en compte dans le calcul du résultat imposable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre sa monnaie fonctionnelle de comptabilité et sa monnaie fonctionnelle fiscale;

ii) pris en compte dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre sa monnaie fonctionnelle de comptabilité et sa monnaie fonctionnelle fiscale;

iii) pris en compte dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et

iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère et la monnaie fonctionnelle fiscale de l'entité constitutive;

(f) «dépenses non admises par principe»:

i) les charges constatées par l'entité constitutive au titre de paiements illégaux, comme des pots-de-vin et des détournements de fonds; et

ii) les charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités, d'un montant égal ou supérieur à 50 000 EUR ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour calculer le résultat net comptable de l'entité constitutive;

(g) «erreur relative à des périodes antérieures ou changement de principes comptables»: toute variation du solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale d'une entité constitutive consécutive à:

i) la correction d'une erreur dans la détermination du résultat net comptable d'une année fiscale antérieure ayant modifié le montant des produits et charges inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles au titre de cette année fiscale, sauf si une telle correction se traduit par une baisse importante du montant de l'impôt dû au titre des impôts concernés comme prévu à l'article 24; et

ii) une modification de la politique ou des principes comptables ayant modifié le montant des produits et charges inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles;

(h) «charges de retraite à payer»: la différence entre le montant des charges inclus dans le résultat net comptable et le montant versé à un fonds de pension au titre de l'année fiscale.

2. Le résultat net comptable d'une entité constitutive est ajusté du montant des éléments suivants pour déterminer son bénéfice ou sa perte admissibles:

(a) les charges fiscales nettes;

(b) les dividendes exclus;

(c) les plus ou moins-values sur capitaux exclues;

(d) les plus ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation;

(e) les plus ou moins-values résultant de la cession d'actifs et de passifs exclus en vertu de l'article 33;

(f) les gains ou pertes de change asymétriques;

(g) les dépenses non admises par principe;

(h) les erreurs relatives à des périodes antérieures et les changements de principes comptables; et

(i) les charges de retraite à payer.

3. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de la charge relative à une rémunération sous forme d'actions déductible fiscalement par une entité constitutive au titre d'une année fiscale peut être déduit du résultat net comptable de ladite entité constitutive aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles au titre de la même année fiscale.

Lorsque l'option d'utiliser des actions n'a pas été exercée, le montant de la charge relative à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable de l'entité constitutive aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles au titre d'une année fiscale est réintégré au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'option a expiré.

Lorsqu'une partie du montant de la charge relative à la rémunération sous forme d'actions a été comptabilisée dans les comptes sociaux de l'entité constitutive au cours des années fiscales antérieures à l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée, un montant égal à la différence entre le montant total de la charge relative à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles au cours de ces années fiscales antérieures et le montant total de la charge relative à la rémunération sous forme d'actions qui aurait été déduit aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles au cours des années fiscales précédentes si l'option avait été exercée pour ces années fiscales est

intégré dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 43, paragraphe 1, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction durant l'année au cours de laquelle l'option a été exercée et à toutes les années fiscales ultérieures.

Au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est révoquée, l'excédent entre le montant impayé de la charge relative à la rémunération sous forme d'actions et la charge comptable est réintégré aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive.

4. Les transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes sont comptabilisées pour le même montant dans les comptes sociaux des entités constitutives et pour un montant conforme au principe de pleine concurrence.

Une perte résultant d'une vente ou d'un transfert d'actif entre des entités constitutives situées dans la même juridiction est comptabilisée à un montant conforme au principe de pleine concurrence.

5. Les crédits d'impôt remboursables qualifiés sont considérés comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive. Les crédits d'impôt remboursables qui ne répondent pas à la définition d'un crédit d'impôt remboursable qualifié au sens de l'article 3, point 32), ne sont pas considérés comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive.

6. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les plus-values ou moins-values pour des actifs et des passifs comptabilisés à un montant réévalué à la juste valeur ou faisant l'objet d'une dépréciation dans les états financiers consolidés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale peuvent être déterminées sur la base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de cette entité constitutive au titre de la même année fiscale.

Les plus ou moins-values résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur ou à la dépréciation d'un actif ou d'un passif sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive conformément au premier alinéa.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus ou moins-value conformément au premier alinéa correspond à sa valeur comptable à la date à laquelle l'actif a été acquis ou le passif a été souscrit ou au premier jour de l'année fiscale au cours de laquelle l'option est exercée, la date la plus tardive étant retenue.

L'option est exercée conformément à l'article 43, paragraphe 1, et s'applique aux actifs et passifs de toutes les entités constitutives situées dans une juridiction, sauf si l'entité constitutive déclarante choisit d'en limiter le périmètre d'application aux actifs corporels des entités constitutives ou aux entités d'investissement.

Durant l'année fiscale au cours de laquelle l'option est révoquée, un montant égal à la différence entre la juste valeur de l'actif ou du passif au premier jour de l'année fiscale au cours de laquelle la révocation a lieu et la valeur comptable de l'actif ou du passif déterminée en vertu de cette option est intégrée dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles des entités constitutives.

7. L’entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles d’une entité constitutive située dans une juridiction résultant de la cession d’un bien immobilier situé dans ladite juridiction par cette entité constitutive à des tiers au titre d’une année fiscale peuvent être ajustés de la manière exposée ci-après.

La plus-value nette résultant de la cession d’un bien immobilier visée au premier alinéa au cours de l’année fiscale durant laquelle l'option est exercée est déduite de toute moins-value nette découlant de la cession d’un bien immobilier visée au premier alinéa au cours de l’année fiscale durant laquelle l’option est exercée et pendant les quatre années fiscales précédant cette année fiscale (ci-après la «période de cinq ans»). La plus-value nette est d’abord déduite de la moins-value nette, le cas échéant, qui a été réalisée au cours de la première année fiscale de la période de cinq ans. Tout montant résiduel de la plus-value nette est reporté en avant et déduit de toute moins-value nette réalisée au cours des années fiscales suivantes de la période de cinq ans.

Tout montant résiduel de la plus-value nette qui subsiste après l’application du deuxième alinéa est réparti uniformément sur la période de cinq ans aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles pour chaque entité constitutive dans cette juridiction qui a réalisé une plus-value nette sur la cession d’un bien immobilier visée au premier alinéa au cours de l’année fiscale durant laquelle l’option est exercée. Le montant résiduel de la plus-value nette attribué à une entité constitutive correspond à un montant égal à la plus-value nette de cette entité constitutive divisé par la plus-value nette de toutes les entités constitutives.

Lorsqu’aucune entité constitutive d’une juridiction n’a réalisé de plus-value nette sur la cession d'un bien immobilier visée au premier alinéa au cours de l’année fiscale durant laquelle l’option est exercée, le montant résiduel de la plus-value nette visé au troisième alinéa est réparti à parts égales entre chaque entité constitutive de cette juridiction et de manière uniforme sur la période de cinq ans pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de chacune de ces entités constitutives.

Toute plus ou moins-value au titre des années fiscales précédant l’année d’application de l’option fait l’objet d’ajustements conformément à l’article 28, paragraphe 1. L’option est exercée sur une base annuelle conformément à l’article 43, paragraphe 2.

8. Toute dépense liée à un accord de financement au titre duquel un ou plusieurs membres d’un groupe d’EMN accordent un crédit à un ou plusieurs autres membres du même groupe (ci-après l’«accord de financement intragroupe») n’est pas prise en considération dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive si les conditions suivantes se présentent:

(a) l’entité constitutive est située dans une juridiction à faible imposition ou dans une juridiction qui aurait appliqué une faible imposition si la dépense n’était pas imputée à l’entité constitutive;

(b) on peut raisonnablement s’attendre à ce que, pendant la durée de l’accord de financement intragroupe, le montant des dépenses prises en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles augmente, sans que cela se traduise par un accroissement important du revenu imposable de l’entité constitutive;

(c) l'entité constitutive est la contrepartie à un accord de financement intragroupe qui se situe dans une juridiction à fiscalité élevée ou dans une juridiction qui n'aurait pas appliqué une faible imposition si la dépense n'était pas imputée à l'entité constitutive.

9. Une entité mère ultime peut choisir d'appliquer le traitement comptable consolidé qu'elle utilise aux produits, charges, plus ou moins-values relatifs à des transactions entre des entités constitutives situées dans la même juridiction et appartenant au même groupe d'intégration fiscale, afin de calculer le bénéfice ou la perte admissibles nets de ces entités constitutives.

L'option est exercée conformément à l'article 43, paragraphe 1.

Au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée ou révoquée, les ajustements nécessaires sont réalisés afin d'éviter le double comptage ou l'omission des éléments du bénéfice ou de la perte admissibles résultant de l'exercice ou de la révocation de cette option.

10. Une société d'assurance exclut du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles tout montant facturé aux assurés au titre des impôts payés par la société d'assurance sur les revenus attribués aux assurés. Une société d'assurance inclut dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles les revenus attribués aux assurés qui ne sont pas pris en compte dans son résultat net comptable, à hauteur de l'augmentation ou de la diminution correspondante des engagements envers les assurés qui est reflétée dans son résultat net comptable.

11. Un montant comptabilisé en diminution des fonds propres d'une entité constitutive imputable à des distributions payées ou à payer au titre d'un instrument émis par ladite entité constitutive en application des exigences réglementaires prudentielles (ci-après les «fonds propres additionnels T1») est traité comme une charge aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

Un montant comptabilisé en augmentation des fonds propres d'une entité constitutive et résultant des distributions reçues ou à recevoir au titre de fonds propres additionnels T1 détenus par l'entité constitutive est inclus dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

Article 16

Exclusion applicable au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international

1. Aux fins du présent article, on entend par:

(a) «résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international»: le résultat net que tire une entité constitutive des activités suivantes:

i) le transport de passagers ou de marchandises effectué par des navires que l'entité constitutive exploite en trafic international, dès lors que ce transport n'est pas effectué par voies navigables intérieures au sein de la même juridiction, que les navires lui appartiennent, qu'ils lui soient loués ou qu'ils soient mis à sa disposition d'une autre manière;

ii) la location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international;

iii) la location coque nue d'un navire, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international, à une autre entité constitutive;

iv) la participation à un pool, une exploitation en commun ou un organisme international d'exploitation en vue du transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international; et

v) la vente d'un navire visé au point a), à condition que le navire ait été détenu pour être utilisé par l'entité constitutive pendant un an au moins;

(b) «résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international»: le résultat net que tire une entité constitutive des activités suivantes, à condition qu'elles soient exercées principalement dans le cadre du transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international:

i) la location coque nue d'un navire à une autre compagnie maritime qui n'est pas une entité constitutive, à condition que la durée du contrat n'excède pas trois ans;

ii) les accords d'affrètement de cellules;

iii) la vente de billets émis par d'autres compagnies de transport maritime pour le trajet intérieur d'un voyage international;

iv) la location et le stockage à court terme de conteneurs ou les redevances d'immobilisation pour le retour tardif de conteneurs;

v) la fourniture de services à d'autres compagnies de transport maritime par des ingénieurs, des agents de maintenance, des manutentionnaires, du personnel chargé de la restauration et des services à la clientèle; et

vi) les revenus d'investissement lorsque l'investissement qui génère le revenu fait partie intégrante de l'exploitation des navires en trafic international.

2. Le résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive sont exclus du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, à condition que l'entité constitutive démontre que la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés est effectivement assurée à partir de la juridiction où l'entité constitutive est située.

3. Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive fait apparaître une perte, celle-ci est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive.

4. Dans la mesure où le montant total du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international des entités constitutives situées dans une juridiction excède 50 % du montant total de leur résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international, le bénéfice excédentaire est intégré dans le calcul de leur bénéfice ou de leur perte admissibles.

5. Les coûts supportés par une entité constitutive qui sont la conséquence directe de ses activités de transport maritime international et ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1 sont imputés à

ces activités afin de calculer le résultat net provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat net provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international de l'entité constitutive.

Les coûts supportés par une entité constitutive qui sont la conséquence indirecte de ses activités de transport maritime international et de ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1 sont imputés à ces activités afin de calculer le résultat net provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat net provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international de l'entité constitutive, sur la base de son chiffre d'affaires provenant de ces activités au prorata de son chiffre d'affaires total.

6. Tous les coûts directs et indirects supportés par une entité constitutive imputables à son résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et à son résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international conformément au paragraphe 5 ne sont pas pris en considération dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

Article 17

Répartition du bénéfice ou de la perte admissibles entre une entité principale et un établissement stable

1. Lorsqu'une entité constitutive est un établissement stable au sens de l'article 3, point 10) a), b) ou c), son résultat net comptable correspond au bénéfice ou à la perte nets pris en compte dans ses comptes sociaux distincts.

   Lorsqu'un établissement stable ne dispose pas de comptes sociaux distincts, son résultat net comptable correspond au montant qui aurait été pris en compte dans ses comptes sociaux distincts s'ils avaient été établis de manière autonome et conformément à la norme comptable utilisée pour la préparation des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

2. Lorsqu'une entité constitutive répond à la définition d'un établissement stable figurant à l'article 3, point 10) a) ou b), son résultat net comptable est ajusté afin de ne prendre en compte que les éléments de revenus et charges attribuables à celle-ci conformément à la convention fiscale applicable ou au droit interne de la juridiction où elle est située, indépendamment du montant du revenu imposable et des charges déductibles dans cette juridiction.

   Lorsqu'une entité constitutive répond à la définition d'un établissement stable figurant à l'article 3, point 10) c), son résultat net comptable est ajusté afin de ne prendre en compte que les éléments de revenus et charges attribuables à celle-ci conformément à l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE[13].

3. Lorsqu'une entité constitutive répond à la définition d'un établissement stable figurant à l'article 3, point 10) d), son résultat net comptable est calculé sur la base des éléments de revenus qui sont exonérés dans la juridiction où l'entité principale est située et attribuables aux opérations réalisées à l'extérieur de cette juridiction ainsi que des éléments de charges non déductibles fiscalement dans la juridiction où

[13] Modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, telle que modifiée.

se situe l'entité principale et attribuables à ces opérations à l'extérieur de cette juridiction.

4. Le résultat net comptable d'un établissement stable n'est pas pris en compte dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité principale.

5. Lorsqu'une perte admissible d'un établissement stable est considérée comme une charge de l'entité principale dans le calcul de son revenu imposable national et n'est pas imputée sur le revenu imposable national de l'établissement stable et de l'entité principale, cette perte admissible est considérée comme une charge de l'entité principale dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

   Le bénéfice admissible qui est ensuite perçu par l'établissement stable, par dérogation au paragraphe 4, est considéré comme un bénéfice admissible de l'entité principale à hauteur du montant de la perte admissible qui était précédemment considérée comme une charge de l'entité principale en application du premier alinéa.

Article 18

Répartition et calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité transparente localement

1. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente localement est réduit à concurrence du montant attribuable à ses détenteurs qui n'appartiennent pas au groupe d'EMN et détiennent leurs titres de participation dans cette entité transparente localement directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités fiscalement transparentes, sauf si:

   (a) l'entité transparente localement est une entité mère ultime; ou

   (b) l'entité transparente localement est détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une ou plusieurs entités fiscalement transparentes, par une entité mère ultime.

2. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente localement est réduit à concurrence du résultat net comptable qui est attribué à une autre entité constitutive.

3. Lorsqu'une entité transparente localement exerce tout ou partie de ses activités par l'intermédiaire d'un établissement stable, son résultat net comptable qui subsiste après l'application de dispositions du paragraphe 1 est imputé à cet établissement stable conformément à l'article 17.

4. Lorsqu'une entité fiscalement transparente n'est pas l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité transparente localement qui subsiste après l'application des dispositions du paragraphe 3 est imputé aux entités détentrices de titres d'une entité constitutive conformément à leurs titres de participation dans l'entité transparente localement.

5. Lorsqu'une entité hybride inversée ou une entité fiscalement transparente est l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité transparente localement qui subsiste après l'application des dispositions du paragraphe 3 est imputé à l'entité hybride inversée ou à l'entité fiscalement transparente.

   Une entité hybride inversée désigne une entité transparente localement qui n'est pas considérée comme fiscalement transparente dans la juridiction dans laquelle l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive est située.

6. Les paragraphes 3, 4 et 5 s'appliquent séparément pour chaque titre de participation dans une entité transparente localement.

CHAPITRE IV
CALCUL DU MONTANT AJUSTÉ DES IMPÔTS CONCERNÉS

Article 19
Impôts concernés

1. Les impôts concernés d'une entité constitutive comprennent:

   (a) les impôts comptabilisés dans les comptes sociaux d'une entité constitutive et qui se rapportent à son revenu ou à ses bénéfices ou à sa part du revenu ou des bénéfices d'une entité constitutive dans laquelle elle détient un titre de participation;

   (b) les impôts sur les bénéfices distribués, sur les bénéfices réputés avoir été distribués et sur les dépenses non professionnelles imposés selon un régime éligible d'imposition des distributions;

   (c) les impôts perçus en lieu et place de l'impôt sur les bénéfices des sociétés généralement applicable; et

   (d) les impôts prélevés sur les bénéfices non distribués et les fonds propres, y compris les impôts assis sur de multiples éléments basés sur les bénéfices et les fonds propres.

2. Les impôts concernés d'une entité constitutive n'englobent pas:

   (a) l'impôt complémentaire dû par une entité mère au titre d'une règle d'inclusion du revenu qualifiée;

   (b) l'impôt complémentaire dû par une entité constitutive au titre d'un impôt complémentaire national qualifié;

   (c) les impôts relatifs à un ajustement effectué par une entité constitutive en application d'une RPII qualifiée;

   (d) l'impôt imputé remboursable non qualifié; et

   (e) les impôts acquittés par une société d'assurance au titre des revenus attribués aux assurés.

3. Les impôts concernés au titre d'une plus ou moins value nette résultant de la cession d'un bien immobilier visée à l'article 15, paragraphe 7, premier alinéa, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée sont exclus du calcul du montant ajusté des impôts concernés.

Article 20
Montant ajusté des impôts concernés

1. Le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale est déterminé en ajustant la somme de la charge d'impôt exigible,

comptabilisée dans le résultat net comptable au titre des impôts concernés pour l'année fiscale, compte tenu:

(a) du montant net des ajouts et des réductions se rapportant aux impôts concernés au titre de l'année fiscale, déterminé conformément aux paragraphes 2 et 3;

(b) du montant total de l'ajustement pour impôt différé, déterminé conformément à l'article 21; et

(c) de toute majoration ou minoration des impôts concernés, enregistrée dans les fonds propres ou dans tous les autres éléments du résultat global, qui se rapporte à des montants pris en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et qui seront assujettis à l'impôt.

2. Les ajouts aux impôts concernés d'une entité constitutive au titre de l'année fiscale comprennent:

(a) le montant d'impôts concernés comptabilisé comme une dépense aux fins du calcul du bénéfice avant impôt dans les comptes sociaux;

(b) le montant d'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible utilisé conformément à l'article 22, paragraphe 3;

(c) le montant d'impôts concernés acquittés au titre de l'année fiscale, se rapportant à une situation fiscale incertaine, précédemment exclu en application du paragraphe 3, point d); et

(d) le montant de crédit ou de remboursement correspondant à un crédit d'impôt remboursable qualifié comptabilisé comme une réduction de la charge d'impôt exigible.

3. Les réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive au titre de l'année fiscale englobent:

(a) le montant de la charge d'impôt exigible se rapportant au bénéfice exclu du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles nets en vertu du chapitre III;

(b) le montant de crédit ou de remboursement correspondant à un crédit d'impôt remboursable non qualifié qui n'a pas été comptabilisé comme une réduction de la charge d'impôt exigible;

(c) le montant d'impôts concernés ayant fait l'objet d'un remboursement ou d'un crédit, à l'exception de tout crédit d'impôt remboursable qualifié, au bénéfice d'une entité constitutive et qui n'a pas été considéré comme un ajustement de la charge d'impôt exigible;

(d) le montant de la charge d'impôt exigible se rapportant à une situation fiscale incertaine; et

(e) le montant correspondant à une charge d'impôt exigible qui ne devrait pas être acquittée dans les trois ans suivant la fin de l'année fiscale.

4. Aux fins du calcul du montant ajusté des impôts concernés, lorsqu'un montant d'impôts concernés est décrit dans plusieurs points des paragraphes 1 à 3, il n'est pris en compte qu'une seule fois.

5. Lorsque, au cours d'une année fiscale, une perte admissible nette est enregistrée dans une juridiction et que le montant ajusté d'impôts concernés pour cette juridiction est négatif et inférieur à un montant égal à la perte admissible nette multipliée par le taux minimum d'imposition (ci-après le «montant ajusté d'impôts concernés escompté»),

le montant égal à la différence entre le montant ajusté d'impôts concernés et le montant ajusté d'impôts concernés escompté est considéré comme un impôt complémentaire additionnel au titre de cette année fiscale. Le montant de l'impôt complémentaire additionnel est réparti entre chaque entité constitutive dans la juridiction conformément à l'article 28, paragraphe 3.

Article 21
Montant total de l'ajustement pour impôt différé

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «charge d'impôt non reconnue»: la variation de la charge d'impôts différés dans les comptes sociaux d'une entité constitutive se rapportant à une situation fiscale incertaine et à des distributions de bénéfices par une entité constitutive;

   (b) «charge d'impôt non exigée»: la majoration d'un impôt différé passif enregistrée dans les comptes sociaux d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale qui n'a pas vocation à être acquittée pendant la période indiquée au paragraphe 7 et pour laquelle l'entité constitutive déclarante a choisi de ne pas en tenir compte dans le calcul du montant total de l'ajustement pour impôt différé au titre de cette année fiscale.

2. Lorsque le taux d'imposition national dans une juridiction est inférieur au taux effectif minimum d'imposition, le montant total de l'ajustement pour impôt différé à ajouter au montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale en application de l'article 20, paragraphe 1, point b), correspond à la charge d'impôts différés, telle que comptabilisée dans ses comptes sociaux au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

   Lorsque le taux d'imposition national dans une juridiction est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant total de l'ajustement pour impôt différé à ajouter au montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre une année fiscale en application de l'article 20, paragraphe 1, point b), correspond à la charge d'impôts différés, telle que comptabilisée dans ses comptes sociaux au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

3. Le montant total de l'ajustement pour impôt différé est majoré:

   (a) du montant de la charge d'impôt non reconnue ou de la charge non exigée, acquittée pendant l'année fiscale; et

   (b) du montant de l'impôt différé passif régularisé, déterminé pendant une année fiscale antérieure et qui a été acquitté pendant l'année fiscale.

4. Lorsque, pour une année fiscale, un impôt différé actif au titre d'un déficit n'est pas comptabilisé dans les comptes sociaux parce que les critères nécessaires à sa comptabilisation n'étaient pas remplis, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est minoré du montant qui constituerait une réduction du montant total de l'ajustement pour impôt différé si un impôt différé actif au titre d'un déficit pour l'année fiscale était comptabilisé.

5. Le montant total de l'ajustement pour impôt différé ne comprend pas:

(a) le montant de la charge d'impôts différés portant sur des éléments exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu du chapitre III;

(b) le montant de la charge d'impôts différés se rapportant à une charge d'impôt non reconnue et à une charge d'impôt non exigée;

(c) l'incidence d'un ajustement de valeur ou de reconnaissance comptable sur un impôt différé actif;

(d) le montant de la charge d'impôts différés comptabilisée lors d'une réévaluation causée par la variation du taux d'imposition applicable en droit interne; et

(e) le montant de la charge d'impôts différés portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt.

6. Lorsqu'un impôt différé actif, imputable à une perte admissible d'une entité constitutive, a été comptabilisé au titre d'une année fiscale à un taux inférieur au taux minimum, il peut être recalculé au taux minimum pendant la même année fiscale.

Lorsqu'un impôt différé actif est majoré en application du premier alinéa, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est réduit en conséquence.

7. Une charge d'impôts différés qui n'est pas payée ou annulée au cours des cinq années fiscales ultérieures est régularisée dans la mesure où elle a été prise en compte dans le montant total de l'ajustement pour impôt différé d'une entité constitutive.

Le montant de l'impôt différé passif régularisé, déterminé au titre de l'année fiscale, est réputé minorer l'impôt concerné de la cinquième année fiscale précédente et le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre cette année fiscale sont recalculés conformément à l'article 28, paragraphe 1.

8. Par dérogation au paragraphe 7, lorsqu'un impôt différé passif qui n'est pas acquitté au cours des cinq années ultérieures constitue une charge d'impôt non soumise à régularisation, il n'est pas régularisé. Une charge d'impôt non soumise à régularisation désigne un montant de charge d'impôts constatée, attribuable aux variations des impôts différés passifs liés, se rapportant aux éléments suivants:

(a) les dotations aux amortissements des actifs corporels;

(b) le coût d'une licence ou d'un dispositif de même nature concédés par un État en contrepartie de l'utilisation de biens immobiliers ou de l'exploitation de ressources naturelles entraînant des investissements importants dans des actifs corporels;

(c) les dépenses de recherche-développement;

(d) les dépenses de mise hors service et de réparation;

(e) la comptabilisation à la juste valeur de plus-values nettes non réalisées;

(f) les gains nets de change;

(g) les provisions techniques des sociétés d'assurance et les coûts différés de souscription de polices d'assurance;

(h) les plus-values réalisées sur la vente de biens corporels situés dans la même juridiction que l'entité constitutive qui sont réinvestis dans des biens corporels situés dans ladite juridiction; et

(i) les montants additionnels dus en raison de modifications des principes comptables applicables aux éléments énumérés aux points a) à h).

Article 22

Option liée au déficit admissible

1. Par dérogation à l'article 21, une entité constitutive déclarante peut exercer l'option liée au déficit admissible pour une juridiction en vertu de laquelle un impôt différé actif au titre d'un déficit admissible est établi au titre de chaque année fiscale pendant laquelle une perte admissible nette est constatée dans la juridiction. À cette fin, l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible correspond à la perte admissible nette au titre d'une année fiscale pour la juridiction multipliée par le taux minimum.

   L'option liée au déficit admissible ne peut pas être exercée pour une juridiction dotée d'un régime éligible d'imposition des distributions tel que défini à l'article 38.

2. L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1 est utilisé au cours de toute année fiscale ultérieure pendant laquelle un bénéfice admissible net est constaté pour la juridiction à concurrence du plus faible des deux montants suivants: le bénéfice admissible net multiplié par le taux minimum ou le montant de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible disponible.

3. L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible est minoré du montant utilisé pendant l'année fiscale et le solde est reporté sur les années fiscales suivantes.

4. Lorsqu'une option liée à un déficit admissible est révoquée, tout impôt différé actif au titre d'un déficit admissible subsistant est ramené à zéro, à compter du premier jour de la première année fiscale pendant laquelle l'option liée à un déficit admissible cesse d'être applicable.

5. Le choix de l'option liée à un déficit admissible est renseigné dans la première déclaration d'information pour l'impôt complémentaire du groupe d'EMN sur laquelle figure la juridiction pour laquelle cette option est exercée.

6. Lorsqu'une entité transparente localement qui est l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN exerce une option liée au déficit admissible en vertu du présent article, l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible est calculé en référence à la perte admissible de l'entité transparente localement après la réduction opérée conformément à l'article 36, paragraphe 3.

Article 23

Affectation spécifique des impôts concernés dus par certains types d'entités constitutives

1. Un établissement stable se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les comptes sociaux d'une entité constitutive et se rapporte au bénéfice ou à la perte admissibles de l'établissement stable.

2. Une entité détentrice de titres d'une entité constitutive se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les comptes sociaux d'une entité fiscalement transparente et se rapporte au bénéfice ou à la perte admissibles affectés à une entité détentrice de titres d'une entité constitutive conformément à l'article 18, paragraphe 4.

3. Une entité constitutive se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les comptes sociaux des entités détentrices, directement ou indirectement, de titres de l'entité constitutive qui sont assujetties à un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, dans la mesure où ces impôts concernés se rapportent au bénéfice ou à la perte admissibles de l'entité constitutive.

4. Une entité constitutive qui est une entité hybride se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les comptes sociaux de l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive et se rapporte au bénéfice admissible de l'entité hybride.

   Une entité hybride désigne une entité considérée comme une personne distincte aux fins de l'impôt sur les bénéfices dans la juridiction dans laquelle elle se situe, mais comme fiscalement transparente dans la juridiction dans laquelle l'entité qui détient ses titres se situe;

5. Une entité constitutive qui a effectué une distribution au cours de l'année fiscale se voit affecter le montant des impôts concernés comptabilisé dans les comptes sociaux des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive sur ces distributions.

6. Une entité constitutive, qui s'est vu affecter des impôts concernés conformément aux paragraphes 3 et 4 et se rapportant à des revenus passifs, prend en compte ces impôts concernés à concurrence d'un montant égal à celui des impôts concernés affectés au titre de ces revenus passifs.

   Par dérogation au premier alinéa, l'entité constitutive prend en compte le montant du produit du pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction par le montant des revenus passifs de l'entité constitutive inclus en vertu d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou de règles sur la transparence fiscale lorsque le résultat est inférieur au montant déterminé conformément au premier alinéa. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé indépendamment des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive.

   Les impôts concernés de l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive dus au titre de ces revenus passifs qui subsistent après l'application du présent paragraphe ne sont pas affectés conformément aux paragraphes 3 et 4.

   Aux fins du présent paragraphe, on entend par «revenus passifs» les éléments de revenu suivants dans la mesure où ils ont été imposés au titre d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou parce que l'entité versant ces revenus est considérée comme une entité hybride:

   (a) dividende ou équivalents;

   (b) intérêts ou équivalents;

   (c) loyers;

   (d) redevances;

   (e) annuité; ou

   (f) plus-value nette provenant d'un bien immobilier qui génère un revenu relevant des catégories décrites aux points a) à e).

7. Lorsque le bénéfice admissible d'un établissement stable est considéré comme le bénéfice admissible de l'entité principale conformément à l'article 17, paragraphe 5,

tout impôt concerné dû dans la juridiction où se situe l'établissement stable et portant sur ce bénéfice est considéré comme un impôt concerné de l'entité principale à concurrence d'un montant limité au produit de ce bénéfice par le taux de l'impôt national sur les bénéfices ordinaires le plus élevé applicable dans la juridiction où se situe l'entité principale.

Article 24

Ajustements postérieurs au dépôt de la déclaration et variations du taux d'imposition

1. Lorsqu'une entité constitutive enregistre un ajustement de ses impôts concernés dans ses comptes sociaux au titre d'une année fiscale antérieure, cet ajustement est considéré comme un ajustement des impôts concernés au titre de l'année fiscale pendant laquelle l'ajustement est effectué, sauf si l'ajustement se rapporte à une année fiscale pendant laquelle une diminution des impôts concernés est constatée pour la juridiction.

   Lorsqu'il y a une diminution des impôts concernés pris en compte dans le montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale antérieure, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale sont recalculés conformément à l'article 28, paragraphe 1, en minorant le montant ajusté des impôts concernés du montant de la diminution des impôts concernés. Le bénéfice admissible déterminé au titre de l'année fiscale et de toute année fiscale pertinente est ajusté en conséquence.

   L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle une diminution non significative des impôts concernés peut être considérée comme un ajustement des impôts concernés au titre de l'année fiscale pendant laquelle l'ajustement est effectué. Une diminution non significative des impôts concernés est une diminution de moins de 1 000 000 EUR du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

2. Lorsque le taux d'imposition applicable en droit interne est ramené en dessous du taux minimum d'imposition et que cette réduction donne lieu à une charge d'impôts différés, le montant de cette charge d'impôts différés est considéré comme un ajustement de l'impôt dû par une entité constitutive pour les impôts concernés qui sont pris en considération conformément aux articles 19 et 20 pour une année fiscale antérieure.

3. Lorsqu'une charge d'impôts différés a été prise en compte à un taux inférieur au taux effectif minimum d'imposition et que le taux d'imposition applicable est ensuite majoré, le montant de la charge d'impôts différés résultant de cette majoration est considéré, une fois qu'il est réglé, comme un ajustement des impôts concernés dus par une entité constitutive pour les impôts concernés pris en compte au titre d'une année fiscale antérieure conformément aux articles 19 et 20.

   L'ajustement prévu au premier alinéa n'excède pas un montant égal à la charge d'impôts différés recalculée au taux minimum.

4. Lorsqu'une somme de plus de 1 000 000 EUR sur le montant dû par une entité constitutive en tant que charge d'impôt exigible et prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés au titre d'une année fiscale n'est pas acquittée dans les trois ans suivant la fin de la dite année, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de l'année fiscale pendant laquelle le montant non acquitté a été déclaré comme un impôt concerné sont recalculés conformément à l'article 28,

paragraphe 1, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

CHAPITRE V
CALCUL DU TAUX EFFECTIF D'IMPOSITION ET DE L'IMPÔT COMPLÉMENTAIRE

Article 25
Détermination du taux effectif d'imposition

1. Le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN est calculé, pour chaque année fiscale et pour chaque juridiction, pour autant qu'il existe un bénéfice admissible net, selon la formule suivante:

$$Taux\ effectif\ d'imposition = \frac{montant\ ajusté\ des\ impôts\ concernés\ des\ entités\ constitutives\ dans\ la\ juridiction}{bénéfice\ admissible\ net\ des\ entités\ constitutives\ dans\ la\ juridiction}$$

où le montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives correspond à la somme des montants ajustés des impôts concernés de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminé conformément au chapitre IV.

2. Le bénéfice admissible net des entités constitutives situées dans la juridiction au titre d'une année fiscale est déterminé selon la formule suivante:

$$Bénéfice\ ou\ perte\ admissibles\ nets = bénéfice\ admissible\ des\ entités\ constitutives - pertes\ admissibles\ des\ entités\ constitutives$$

où:

(a) le bénéfice admissible des entités constitutives correspond à la somme des bénéfices admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminé conformément au chapitre III, compte tenu, le cas échéant, de l'exclusion applicable au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international conformément à l'article 16;

(b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre III.

3. Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles d'entités constitutives qui sont des entités d'investissement sont exclus du calcul du taux effectif d'imposition conformément au paragraphe 1 et du calcul du bénéfice admissible net conformément au paragraphe 2.

4. Le taux effectif d'imposition des entités constitutives apatrides situées dans une juridiction est calculé, pour chaque année fiscale, séparément du taux effectif d'imposition des entités constitutives situées dans la même juridiction.

Article 26

Calcul de l'impôt complémentaire

1. Lorsque le taux effectif d'imposition d'une juridiction dans laquelle sont situées des entités constitutives est inférieur au taux minimum d'imposition pour une année fiscale, le groupe d'EMN calcule séparément l'impôt complémentaire pour chacune de ses entités constitutives dont le bénéfice admissible est pris en compte dans le calcul du bénéfice admissible net de cette juridiction. L'impôt complémentaire est calculé sur une base juridictionnelle.

2. Le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale est calculé selon la formule suivante:

$$Pourcentage\ de\ l'impôt\ complémentaire = taux\ minimum\ d'imposition - taux\ effectif\ d'imposition$$

où le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé conformément à l'article 25.

3. L'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est calculé selon la formule suivante:

$$Impôt\ complémentaire\ pour\ la\ juridiction = (pourcentage\ de\ l'impôt\ complémentaire\ x\ bénéfice\ excédentaire) + impôt\ complémentaire\ additionnel\ - impôt\ complémentaire\ national$$

où:

(a) l'impôt complémentaire additionnel correspond au montant de l'impôt déterminé conformément à l'article 28;

(b) l'impôt complémentaire national correspond au montant de l'impôt déterminé conformément à l'article 10.

4. Le bénéfice excédentaire pour la juridiction au titre de l'année fiscale visé au paragraphe 3 est calculé selon la formule suivante:

$$Bénéfice\ excédentaire = bénéfice\ admissible\ net - exclusion\ de\ bénéfices\ liée\ à\ la\ substance$$

où:

(a) le bénéfice admissible net correspond au bénéfice déterminé conformément à l'article 25, paragraphe 2;

(b) l'exclusion de bénéfices liée à la substance correspond au montant déterminé conformément à l'article 27.

Aux fins du présent paragraphe, on entend par «bénéfice excédentaire» un montant égal à la différence entre le bénéfice admissible net des entités constitutives calculé au niveau de la juridiction dans laquelle les entités constitutives sont situées et l'exclusion de bénéfices liée à la substance de ces entités constitutives dans cette juridiction.

5. L'impôt complémentaire d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale est calculé selon la formule suivante:

$$Impôt\ complémentaire\ d'une\ entité\ constitutive = impôt\ complémentaire\ pour\ la\ juridiction$$

$$x \frac{bénéfice\ admissible\ de\ l'entité\ constitutive}{bénéfice\ admissible\ total\ des\ entités\ constitutives}$$

où:

(a) le bénéfice admissible d'une entité constitutive correspond au bénéfice déterminé conformément au chapitre III;

(b) le bénéfice admissible total de toutes les entités constitutives correspond à la somme des bénéfices admissibles des entités constitutives.

6. Si l'impôt complémentaire pour la juridiction résulte d'un nouveau calcul conformément à l'article 28, paragraphe 1, et qu'une perte admissible nette est enregistrée dans la juridiction au titre de l'année fiscale, l'impôt complémentaire est affecté à chaque entité constitutive au moyen de la formule énoncée au paragraphe 5, sur la base du bénéfice admissible réalisé par les entités constitutives au titre des années fiscales pour lesquelles les nouveaux calculs ont été effectués conformément à l'article 28, paragraphe 1.

7. L'impôt complémentaire des entités constitutives apatrides situées dans une juridiction est calculé, pour chaque année fiscale, séparément de l'impôt complémentaire de toutes les autres entités constitutives situées dans la même juridiction.

Article 27

Exclusion de bénéfices liée à la substance

1. Aux fins du présent article, on entend par:

(a) «employés éligibles»: les employés à temps plein ou à temps partiel d'une entité constitutive et les sous-traitants indépendants participant aux activités opérationnelles ordinaires du groupe d'EMN sous l'autorité et le contrôle de celui-ci;

(b) «frais de personnel éligibles»: les dépenses de rémunération des salariés, y compris les salaires, traitements et autres dépenses qui procurent un avantage personnel direct et distinct au profit du salarié, comme les cotisations d'assurance maladie et de retraite, les taxes sur les salaires et sur l'emploi, et les cotisations patronales de sécurité sociale;

(c) «actifs corporels éligibles»:

i) les biens, usines et équipements situés dans cette juridiction;

ii) les ressources naturelles situées dans cette juridiction;

iii) le droit, pour un locataire, d'utiliser les actifs corporels situés dans cette juridiction; et

iv) une licence ou un dispositif de même nature concédé par l'État en contrepartie de l'utilisation de biens immobiliers ou de l'exploitation de ressources naturelles entraînant des investissements importants dans des actifs corporels.

2. À moins qu'une entité déclarante d'un groupe d'EMN choisisse de ne pas appliquer l'exclusion de bénéfices liée à la substance, le bénéfice admissible net pour une juridiction est minoré, aux fins du calcul de l'impôt complémentaire, d'un montant égal à la somme de l'exclusion applicable aux frais de personnel et de l'exclusion

applicable aux actifs corporels pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.

3. L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 % des frais de personnel éligibles correspondant aux employés éligibles qui exercent des activités pour le groupe d'EMN dans cette juridiction, à l'exception des frais de personnel éligibles qui sont:

   (a) capitalisés et intégrés dans la base d'exclusion applicable aux actifs corporels éligibles; et

   (b) attribuables au résultat qui est exclu conformément à l'article 16.

   Les employés éligibles sont réputés se trouver dans la juridiction où ils exercent des activités pour le groupe d'EMN.

4. L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 % de la valeur comptable des actifs corporels éligibles situés dans la juridiction, à l'exception de:

   (a) la valeur comptable des biens, notamment des terrains et des bâtiments, détenus en vue d'être vendus ou loués ou en tant qu'investissement;

   (b) la valeur comptable des actifs corporels utilisés pour réaliser le résultat qui est exclu conformément à l'article 16.

5. Aux fins du paragraphe 4, la valeur comptable des actifs corporels éligibles correspond à la moyenne des valeurs comptables des actifs corporels éligibles au début et à la fin de l'année fiscale, telles qu'elles sont inscrites dans les états financiers de l'entité mère ultime, diminuées des amortissements cumulés, provisions et autres dotations et augmentées de tout montant attribuable à la capitalisation des frais de personnel.

6. Aux fins des paragraphes 3 et 4, les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles d'une entité constitutive qui est un établissement stable sont ceux qui sont pris en compte dans ses comptes sociaux distincts conformément à l'article 17, paragraphes 1 et 2, pour autant qu'ils se trouvent dans la même juridiction que l'établissement stable.

   Les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles d'un établissement stable ne sont pas pris en compte par l'entité principale.

   Lorsque le bénéfice d'un établissement stable a été exclu conformément à l'article 18, paragraphe 1, et à l'article 36, paragraphe 5, les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles de cet établissement stable sont exclus dans la même proportion du calcul effectué au titre du présent article pour le groupe d'EMN.

7. Les frais de personnel éligibles des employés éligibles payés par une entité transparente localement et les actifs corporels éligibles détenus par une entité transparente localement qui ne sont pas attribués conformément au paragraphe 6 sont attribués:

   (a) aux entités détentrices de titres d'une entité transparente localement, proportionnellement au montant qui leur a été attribué conformément à l'article 18, paragraphe 4, pour autant que les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la juridiction des entités détentrices de titres; et

(b) à l'entité transparente localement, si elle est l'entité mère ultime, réduits proportionnellement au bénéfice exclu du calcul du bénéfice admissible de l'entité transparente localement conformément l'article 36, paragraphes 1 et 2, pour autant que les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la juridiction de l'entité transparente localement.

Tous les autres frais de personnel éligibles et actifs corporels éligibles de l'entité transparente localement sont exclus des calculs de l'exclusion de bénéfices liée à la substance du groupe d'EMN.

8. L'exclusion de bénéfices liée à la substance des entités constitutives apatrides situées dans une juridiction est calculée, pour chaque année fiscale, séparément de l'exclusion de bénéfices liée à la substance de toutes les autres entités constitutives situées dans la même juridiction.

9. L'exclusion de bénéfices liée à la substance, calculée conformément au présent article, n'inclut pas l'exclusion applicable aux frais de personnel et l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités d'investissement.

Article 28

Impôt complémentaire additionnel

1. Lorsque, conformément à l'article 15, paragraphe 7, à l'article 21, paragraphe 7, à l'article 24, paragraphes 1 et 4, et à l'article 38, paragraphe 5, un ajustement des impôts concernés ou du bénéfice ou de la perte admissibles donne lieu à un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire du groupe d'EMN au titre d'une année fiscale antérieure, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire sont recalculés conformément aux règles énoncées aux articles 25, 26 et 27. Tout montant d'impôt complémentaire additionnel résultant de ce nouveau calcul est considéré comme un impôt complémentaire additionnel aux fins de l'article 25, paragraphe 3, au titre de l'année fiscale au cours de laquelle le nouveau calcul est effectué.

2. Lorsque le nouveau calcul effectué conformément au paragraphe 1 aboutit à un impôt complémentaire additionnel et qu'une perte admissible nette est enregistrée pour la juridiction, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction est égal à l'impôt complémentaire affecté à ces entités constitutives conformément à l'article 26, paragraphes 5 et 6, divisé par le taux minimum d'imposition.

3. Lorsque, conformément à l'article 20, paragraphe 5, un impôt complémentaire additionnel est dû, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction est égal à l'impôt complémentaire affecté à cette entité constitutive divisé par le taux minimum d'imposition. L'affectation est effectuée au prorata, pour chaque entité constitutive, sur la base de la formule suivante:

$$(bénéfice\ ou\ perte\ admissibles\ x\ taux\ minimum\ d'imposition) - montant\ ajusté\ des\ impôts\ concernés$$

L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés inférieur à zéro et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition.

4. Lorsqu'une entité constitutive se voit affecter un impôt complémentaire additionnel conformément au présent article, elle est considérée comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins du chapitre II.

Article 29
Exclusion de minimis

1. Par dérogation aux articles 25 à 28, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire dû pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale si, au titre de cette année fiscale:

   (a) le chiffre d'affaires admissible moyen des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à 10 000 000 EUR; et

   (b) le bénéfice ou la perte admissibles moyens de cette juridiction est une perte ou est un bénéfice inférieur à 1 000 000 EUR.

   Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 43, paragraphe 2.

2. Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles moyens visés au paragraphe 1 correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible ou du bénéfice ou de la perte admissibles des entités constitutives réalisés dans la juridiction au titre de l'année fiscale en cours et des deux années fiscales précédentes.

   En l'absence d'entités constitutives réalisant un chiffre d'affaires admissible ou une perte admissible dans la juridiction au cours de la première ou de la deuxième année fiscale précédente, ces années fiscales sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles moyens dans la juridiction concernée.

3. Le chiffre d'affaires admissible des entités constitutives réalisé dans une juridiction au titre d'une année fiscale correspond à la somme des chiffres d'affaires des entités constitutives situées dans cette juridiction, réduite ou augmentée de tout ajustement effectué conformément au chapitre III.

4. Le bénéfice ou la perte admissibles d'une juridiction réalisés dans une juridiction au titre d'une année fiscale correspond au bénéfice ou à la perte admissibles nets de cette juridiction, calculés conformément à l'article 25, paragraphe 2.

5. L'exclusion de minimis ne s'applique pas aux entités apatrides ni aux entités d'investissement. Le chiffre d'affaires et le bénéfice admissible de ces entités sont exclus du calcul de l'exclusion de minimis.

Article 30
Entités constitutives à détention minoritaire

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «entité constitutive à détention minoritaire»: une entité constitutive dont l'entité mère ultime détient un titre de participation direct ou indirect de 30 % ou moins;

   (b) «entité mère à détention minoritaire»: une entité constitutive à détention minoritaire qui détient, directement ou indirectement, les titres conférant le

contrôle d'une autre entité constitutive à détention minoritaire, sauf lorsque les titres conférant le contrôle de la première entité sont détenus, directement ou indirectement, par une autre entité constitutive à détention minoritaire;

(c) «sous-groupe à détention minoritaire»: une entité mère à détention minoritaire et ses filiales à détention minoritaire; et

(d) «filiale à détention minoritaire»: une entité constitutive à détention minoritaire dont les titres conférant le contrôle sont détenus, directement ou indirectement, par une entité mère à détention minoritaire.

2. Le calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour une juridiction conformément aux chapitres III à VII en ce qui concerne un sous-groupe à détention minoritaire s'applique comme si chaque sous-groupe à détention minoritaire était un groupe d'EMN distinct.

Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles des membres d'un sous-groupe à détention minoritaire sont exclus de la détermination du montant résiduel du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN calculé conformément à l'article 25, paragraphe 1, et du bénéfice admissible net calculé conformément à l'article 25, paragraphe 2.

3. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire d'une entité constitutive à détention minoritaire qui n'est pas membre d'un sous-groupe à détention minoritaire sont calculés sur la base de l'entité conformément aux chapitres III à VII.

Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive à détention minoritaire sont exclus de la détermination du montant du taux effectif d'imposition du reste du groupe d'EMN calculé conformément à l'article 25, paragraphe 1, et du bénéfice admissible net calculé conformément à l'article 25, paragraphe 2.

Le présent article ne s'applique pas à une entité constitutive à détention minoritaire qui est une entité d'investissement.

CHAPITRE VI
RÈGLES SPÉCIALES RELATIVES À LA RESTRUCTURATION D'ENTREPRISES ET AUX HOLDINGS

Article 31

Application du seuil de chiffre d'affaires consolidé aux fusions et scissions de groupes

1. Aux fins du présent article, on entend par:

(a) «fusion»: tout dispositif par lequel:

i) la totalité ou la quasi-totalité des entités de deux groupes distincts sont placées sous contrôle commun de sorte qu'elles constituent des entités d'un groupe combiné; ou

ii) une entité qui n'est pas membre d'un groupe est placée sous contrôle commun avec une autre entité ou un autre groupe de sorte qu'ils constituent des entités d'un groupe combiné;

(b) «scission»: tout dispositif par lequel les entités d'un groupe unique sont séparées en deux groupes différents ou plus qui n'entrent plus dans le périmètre de consolidation de la même entité mère ultime.

2. Lorsque deux groupes ou plus fusionnent pour former un groupe unique au cours de l'une des quatre dernières années fiscales consécutives, le seuil de chiffre d'affaires consolidé du groupe d'EMN visé à l'article 2, paragraphe 1, est présumé être atteint pour cette année si la somme des chiffres d'affaires figurant dans chacun de leurs états financiers consolidés, pour cette année fiscale, est égale ou supérieure à 750 000 000 EUR.

3. Lorsqu'une entité qui n'est pas membre d'un groupe (la «cible») fusionne avec une entité ou un groupe (l'«acquéreur») au cours de l'année fiscale, et que ni la cible ni l'acquéreur ne disposent d'états financiers consolidés l'une des quatre dernières années fiscales consécutives, le seuil de chiffre d'affaires consolidé du groupe d'EMN est présumé être atteint, pour cette année, si la somme des chiffres d'affaires figurant dans chacun de leurs états financiers ou états financiers consolidés, pour cette année, est égale ou supérieure à 750 000 000 EUR.

4. Lorsqu'un groupe d'EMN unique se scinde en deux groupes ou plus (chacun constituant alors un «groupe résultant de la scission»), le seuil de chiffre d'affaires consolidé est présumé être atteint par chaque groupe résultant de la scission s'il déclare:

(a) un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 750 000 000 EUR au cours de la première année fiscale après la scission; et

(b) un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 750 000 000 EUR au cours d'au moins deux années fiscales parmi les deuxième, troisième et quatrième années consécutives après la scission.

Article 32

Entrées et sorties d'entités constitutives au sein d'un groupe d'EMN

1. Lorsqu'une entité (la «cible») devient ou cesse d'être une entité constitutive d'un groupe d'EMN à la suite d'un transfert de titres de participation directe ou indirecte qu'elle détient dans la cible au cours d'une année fiscale (l'«année d'acquisition»), l'entité cible est considérée comme un membre du groupe d'EMN aux fins de la présente directive, à condition qu'une partie de ses actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie soit intégrée, ligne par ligne, dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime au cours de l'année d'acquisition.

Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire de l'entité cible sont calculés conformément aux paragraphes 2 à 8.

2. Au cours de l'année d'acquisition, le résultat net comptable et le montant ajusté des impôts concernés de la cible sont inscrits dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

3. Au cours de l'année d'acquisition, et de chaque année fiscale suivante, le bénéfice ou la perte admissibles et le montant ajusté des impôts concernés de la cible sont déterminés sur la base de la valeur comptable rétrospective de ses actifs et passifs.

4. Au cours de l'année d'acquisition, le calcul des frais de personnel éligibles de la cible conformément à l'article 27, paragraphe 3, tient compte des coûts figurant dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

5. Le calcul de la valeur comptable des actifs corporels éligibles de la cible conformément à l'article 27, paragraphe 4, est ajusté, le cas échéant, au prorata de la période pendant laquelle la cible était membre du groupe d'EMN au cours de l'année d'acquisition.

6. À l'exception de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible, les actifs et passifs d'impôts différés d'une cible qui sont transférés entre des groupes d'EMN sont pris en considération par le groupe d'EMN acquérant de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN acquérant contrôlait l'entité constitutive lors de la naissance de ces actifs et passifs;

7. Les passifs d'impôts différés de la cible qui ont précédemment été intégrés dans le montant total de l'ajustement de l'impôt différé sont considérés conformément à l'article 21, paragraphe 7, comme étant déduits par le groupe d'EMN cédant et comme étant ajoutés par le groupe d'EMN acquérant au cours de l'année d'acquisition, sauf que toute réduction ultérieure des impôts concernés prend effet durant l'année de la régularisation du montant.

8. Lorsque la cible est une entité mère de deux groupes d'EMN ou plus au cours de l'année d'acquisition, elle applique séparément la règle d'inclusion du revenu à ses parts attribuables de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées pour chaque groupe d'EMN.

9. L'acquisition ou la cession d'un titre conférant le contrôle à l'égard d'une cible sont considérées comme une acquisition ou une cession d'actifs et de passifs si la juridiction dans laquelle est située la cible ou, dans le cas d'une entité fiscalement transparente, la juridiction dans laquelle sont situés les actifs, considère l'acquisition ou la cession de ce titre conférant le contrôle d'une manière identique ou semblable à une acquisition ou cession des actifs et passifs, et impose au vendeur un impôt concerné fondé sur la différence entre la base d'imposition et la contrepartie versée en échange du titre conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Article 33

Transfert d'actifs et de passifs

1. Aux fins du présent article, on entend par «réorganisation» une transformation ou un transfert d'actifs et de passifs en échange de l'émission d'actions ou, le cas échéant, d'une autre méthode de paiement ne dépassant pas 10 % de la valeur nominale de ces actions, par l'entité constitutive acquérante ou par une personne liée à l'entité constitutive acquérante, lorsque la plus-value ou la moins-value résultant du transfert n'est pas imposée, en tout ou en partie, et lorsque l'entité constitutive acquérante est tenue d'utiliser la valeur historique des actifs transférés, ajustée par toute plus-value ou moins-value imposable résultant du transfert pour calculer le revenu imposable après le transfert selon les règles locales.

2. Une entité constitutive qui cède des actifs et des passifs (l'«entité transférante») intègre la plus-value ou la moins-value résultant de cette cession dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

   Une entité constitutive qui acquiert des actifs et des passifs (l'«entité acquérante») détermine son bénéfice ou sa perte admissibles sur la base de la valeur comptable des actifs et passifs acquis déterminée selon la norme comptable et financière admissible de l'entité mère ultime.

3. Par dérogation au paragraphe 2, lorsqu'une cession ou une acquisition d'actifs et de passifs a lieu dans le cadre d'une réorganisation:

(a) l'entité transférante exclut toute plus-value ou moins-value résultant de cette cession du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles; et

(b) l'entité acquérante détermine son bénéfice ou sa perte admissibles sur la base de la valeur comptable des actifs et passifs acquis lors du transfert.

4. Par dérogation aux paragraphes 2 et 3, lorsque le transfert d'actifs et de passifs a lieu dans le cadre d'une réorganisation qui entraîne, pour l'entité transférante, une plus-value ou une moins-value imposable:

(a) l'entité transférante intègre la plus-value ou la moins-value résultant de cette cession dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles jusqu'à concurrence de la partie de la plus-value soumise à l'impôt ou de la partie de la moins-value qui réduit la base d'imposition dans la juridiction de l'entité transférante; et

(b) l'entité acquérante détermine son bénéfice ou sa perte admissibles sur la base de la valeur comptable des actifs et passifs acquis lors du transfert, réduit de la partie de la plus-value soumise à l'impôt ou augmentée de la partie de la moins-value qui réduit la base d'imposition dans la juridiction de l'entité transférante.

5. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle, lorsqu'une entité constitutive a l'obligation ou l'autorisation d'ajuster la base de ses actifs et le montant de ses passifs à la juste valeur à des fins fiscales dans la juridiction où elle est située, cette entité constitutive peut:

(a) intégrer, dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, un montant de plus-value ou de moins-value pour chacun de ses actifs et passifs, qui est égal à la différence entre la valeur comptable, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement avant la date de l'évènement ayant déclenché l'ajustement d'impôt (l'«évènement déclencheur») et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'évènement déclencheur;

(b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'évènement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales suivant l'évènement déclencheur;

(c) intégrer le total net des montants déterminés au point a) dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, soit en intégrant les montants totaux nets dans l'année fiscale au cours de laquelle s'est produit l'évènement déclencheur, soit en intégrant un cinquième du total net de ces montants dans l'année fiscale au cours de laquelle s'est produit l'évènement déclencheur et dans chacune des quatre années fiscales suivantes.

Le montant déterminé conformément au point a) est ajusté en fonction de toute plus-value ou moins-value imposable résultant du transfert pour calculer le revenu imposable après le transfert selon les règles locales, le cas échéant, en lien avec l'évènement déclencheur.

Si l'entité constitutive quitte le groupe d'EMN au cours d'une année fiscale avant que le montant total déterminé conformément au point a) n'ait été intégré dans le

calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, le montant restant est intégré dans cette année fiscale.

Article 34
Coentreprises

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «coentreprise»: une entité autre qu'une entité mère ultime d'un groupe d'EMN dont les résultats financiers sont reportés selon la méthode de mise en équivalence dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime, à condition que l'entité mère ultime détienne, directement ou indirectement, au moins 50 % de ses titres de participation;

   (b) «filiale d'une coentreprise»:

      i) une entité dont les actifs, les passifs, les recettes, les dépenses et les flux de trésorerie sont consolidés dans les états financiers d'une coentreprise selon une norme comptable et financière admissible ou auraient été consolidés si la coentreprise avait été tenue de consolider ces actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie selon une norme comptable et financière admissible; ou

      ii) un établissement stable dont l'entité principale est une coentreprise ou une entité visée au point a).

2. Une entité mère qui détient directement ou indirectement des titres de participation dans une coentreprise ou une filiale d'une coentreprise (ci-après dénommé «groupe d'une coentreprise») applique la règle d'inclusion du revenu pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de chaque membre du groupe de la coentreprise conformément aux articles 5 à 9.

3. Le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales est effectué conformément aux chapitres III à VII, comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct et comme si la coentreprise était l'entité mère ultime de ce groupe.

4. L'impôt complémentaire pour le groupe de la coentreprise est diminué de la part attribuable à chaque entité mère de l'impôt complémentaire pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable conformément aux paragraphes 2 et 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de l'impôt complémentaire pour la RPII conformément à l'article 13.

Article 35
Groupes d'EMN à entités mères multiples

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «groupe d'EMN à entités mères multiples»: deux groupes ou plus où les entités mères ultimes de ces groupes concluent un accord qui est une structure indissociable ou un accord de double cotation comprenant au moins une entité ou un établissement stable situé dans une juridiction différente;

   (b) «structure indissociable»: un accord aux termes duquel:

      i) 50 % ou plus des titres de participation dans les entités mères ultimes des groupes distincts qui, s'ils sont cotés en bourse, le sont au même prix et

qui, en raison de la structure de propriété, de restrictions sur les transferts ou d'autres termes ou conditions, combinés entre eux et ne peuvent être transférés ou négociés indépendamment les uns des autres; et

ii) l'une des entités mères ultimes établit les états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie des entités de tous les groupes concernés sont présentés ensemble comme les éléments d'une seule et même entité économique; et

(c) «accord de double cotation»: un accord conclu par deux entités mères ultimes ou plus de groupes distincts, aux termes duquel:

i) les entités mères ultimes conviennent de regrouper leurs activités exclusivement par contrat;

ii) les activités des entités mères ultimes sont gérées comme s'il s'agissait d'une seule et même entité économique dans le cadre d'accords contractuels, bien que chacune d'entre elles conserve une identité juridique propre;

iii) les titres de participation dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotés, négociés ou transférés indépendamment sur différents marchés financiers; et

iv) les entités mères ultimes sont tenues d'établir les états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie des entités de tous les groupes sont présentés ensemble comme les éléments d'une seule et même entité économique.

2. Lorsque des entités constitutives font partie d'un groupe d'EMN à entités mères multiples, les entités et entités constitutives de chaque groupe sont considérées comme des membres d'un groupe d'EMN unique.

Une entité autre qu'une entité exclue est considérée comme une entité constitutive si ses résultats sont consolidés ligne par ligne dans les états financiers d'un groupe d'EMN à entités mères multiples ou si ses titres conférant le contrôle sont détenus par des entités du groupe d'EMN à entités mères multiples.

3. Les états financiers consolidés du groupe d'EMN à entités mères multiples sont les états financiers consolidés combinés visés dans les définitions de la structure indissociable ou de l'accord de double cotation au paragraphe 1, préparés selon une norme comptable et financière admissible présumée être la norme comptable de l'entité mère ultime.

4. Les entités mères ultimes des groupes distincts qui composent le groupe d'EMN à entités mères multiples sont les entités mères ultimes du groupe d'EMN à entités mères multiples.

Lors de l'application de la présente directive à un groupe d'EMN à entités mères multiples, les références à une entité mère ultime s'appliquent, le cas échéant, comme s'il s'agissait de références à plusieurs entités mères ultimes.

5. Les entités mères du groupe d'EMN à entités mères multiples situées dans un État membre, y compris chaque entité mère ultime, appliquent la règle d'inclusion du revenu conformément aux articles 5 à 9 en ce qui concerne la part qui leur est attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées.

6. Les entités constitutives du groupe d'EMN à entités mères multiples qui sont situées dans un État membre appliquent la RPII conformément aux articles 11, 12 et 13, en tenant compte de l'impôt complémentaire pour chaque entité constitutive faiblement imposée qui est membre du groupe d'EMN à entités mères multiples.

7. Les entités mères ultimes du groupe d'EMN à entités mères multiples soumettent la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 42, paragraphe 2, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique. Cette déclaration comprend des informations concernant chacun des groupes qui composent le groupe d'EMN à entités mères multiples.

CHAPITRE VII
RÉGIMES DE NEUTRALITÉ FISCALE ET RÉGIMES DE DISTRIBUTION

Article 36

Entité mère ultime qui est une entité transparente localement

1. Le bénéfice admissible d'une entité transparente localement qui est une entité mère ultime est diminué, pour l'année fiscale, du montant du bénéfice admissible imputable au détenteur d'un titre de participation (le «détenteur») dans l'entité transparente localement, pour autant:

   (a) que le bénéfice soit soumis à l'impôt dans les 12 mois suivant la fin de cette année fiscale à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition; ou

   (b) que l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce que le montant total des impôts concernés et des impôts acquittés par le détenteur sur le bénéfice soit égal ou supérieur à un montant égal à ce bénéfice multiplié par le taux minimum d'imposition.

2. Le bénéfice admissible d'une entité transparente localement qui est une entité mère ultime est diminué, pour l'année fiscale, du montant du bénéfice admissible imputable au détenteur d'un titre de participation dans l'entité transparente localement pour autant que le détenteur:

   (a) soit une personne physique qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime et détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime; ou

   (b) soit une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension, autre qu'une entité de services de fonds de pension, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime et détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime.

3. La perte admissible d'une entité transparente localement qui est une entité mère ultime est diminuée, pour l'année fiscale, du montant de la perte admissible imputable au détenteur d'un titre de participation dans l'entité transparente localement.

Le premier alinéa ne s'applique pas lorsque le détenteur n'est pas autorisé à utiliser cette perte pour le calcul de son revenu imposable dans la juridiction où il a sa résidence fiscale.

4. Les impôts concernés d'une entité transparente localement qui est une entité mère ultime sont réduits proportionnellement au montant du bénéfice admissible diminué conformément au paragraphe 1.

5. Les paragraphes 1, 2, 3 et 4 s'appliquent à un établissement stable par l'intermédiaire duquel une entité transparente localement qui est une entité mère ultime exerce tout ou partie de ses activités ou par l'intermédiaire duquel sont exercées tout ou partie des activités d'une entité fiscalement transparente, à condition que l'entité mère ultime détienne un titre de participation dans cette entité fiscalement transparente directement ou au travers d'une ou de plusieurs entités fiscalement transparentes.

Article 37

Entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «régime des dividendes déductibles»: un régime fiscal qui applique un niveau d'imposition unique sur les revenus des détenteurs ou des bénéficiaires d'une entité en déduisant ou en excluant du revenu de l'entité les bénéfices distribués aux détenteurs ou aux bénéficiaires ou en exonérant une coopérative de l'impôt;

   (b) «dividende déductible»: dans le cas d'une entité constitutive soumise à un régime des dividendes déductibles:

      i) une distribution de bénéfices au profit du détenteur d'un titre de participation dans l'entité constitutive qui est déductible du revenu imposable de l'entité constitutive en vertu du droit de la juridiction dans laquelle elle est située; ou

      ii) une ristourne accordée à un membre d'une coopérative; et

   (c) «coopérative»: une entité qui commercialise ou acquiert collectivement des biens ou des services pour le compte de ses membres et qui est soumise à un régime fiscal dans la juridiction où elle est située, qui garantit la neutralité fiscale au regard des biens ou des services vendus ou acquis par les membres par l'intermédiaire de la coopérative.

2. L'entité mère ultime d'un groupe d'EMN qui est soumise à un régime des dividendes déductibles réduit, sans tomber au-dessous de zéro, pour l'année fiscale, son bénéfice admissible du montant qu'elle distribue sous forme de dividende déductible dans les 12 mois suivant la fin de l'année fiscale, à condition que:

   (a) le dividende soit soumis à l'impôt à charge du bénéficiaire pour une période d'imposition se terminant dans les 12 mois suivant la fin de l'année fiscale à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition; ou

   (b) l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce que le montant total des impôts concernés et des impôts acquittés par le bénéficiaire sur ce dividende soit égal ou supérieur au montant égal à ce bénéfice multiplié par le taux minimum d'imposition.

3. L'entité mère ultime d'un groupe d'EMN qui est soumise à un régime des dividendes déductibles réduit également, sans tomber au-dessous de zéro, pour l'année fiscale, son bénéfice admissible du montant qu'elle distribue sous forme de dividende déductible dans les 12 mois suivant la fin de l'année fiscale, à condition que le bénéficiaire:

   (a) soit une personne physique et que le dividende corresponde à une ristourne provenant d'une coopérative d'approvisionnement;

   (b) soit une personne physique qui a sa résidence fiscale dans la même juridiction où est située l'entité mère ultime et détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime; ou

   (c) soit une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension, autre qu'une entité de services de fonds de pension, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime et détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime.

4. Les impôts concernés d'une entité mère ultime, autres que les impôts pour lesquels la déduction du dividende a été autorisée, sont réduits proportionnellement au montant du bénéfice admissible diminué conformément au paragraphe 2.

5. Lorsque l'entité mère ultime détient un titre de participation dans une autre entité constitutive soumise à un régime des dividendes déductibles, directement ou par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs entités constitutives, les paragraphes 2 et 3 s'appliquent à toute autre entité constitutive située dans la juridiction de l'entité mère ultime soumise au régime des dividendes déductibles, pour autant que son bénéfice admissible soit ensuite distribué par l'entité mère ultime à des bénéficiaires qui satisfont aux exigences énoncées au paragraphe 2.

6. Aux fins du paragraphe 4, un dividende distribué par une coopérative d'approvisionnement distribuant des ristournes est considéré comme soumis à l'impôt à charge du bénéficiaire dans la mesure où ce dividende réduit une dépense ou un coût déductibles dans le calcul du résultat imposable du bénéficiaire.

Article 38

Régimes éligibles d'imposition des distributions

1. Une entité constitutive déclarante peut exercer l'option, dans le cas d'une entité constitutive soumise à un régime éligible d'imposition des distributions, d'intégrer le montant déterminé en tant qu'impôt sur les distributions présumées conformément au paragraphe 2 du présent article au montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale.

   L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 43, paragraphe 2, et s'applique à toutes les entités constitutives situées dans une juridiction.

2. Le montant de l'impôt sur les distributions présumées correspond au plus faible des deux montants suivants:

   (a) le montant ajusté des impôts concernés nécessaire pour porter au taux minimum d'imposition le taux effectif d'imposition calculé conformément à l'article 26, paragraphe 2, pour la juridiction et l'année fiscale; ou

(b) le montant de l'impôt qui aurait été acquitté si les entités constitutives avaient distribué tout leur bénéfice soumis au régime éligible d'imposition des distributions au cours de l'année fiscale.

3. Lorsqu'une option est exercée conformément au paragraphe 1, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option s'applique. Le montant de l'impôt sur les distributions présumées acquitté dans la juridiction est ajouté au compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre de l'année fiscale au cours de laquelle il a été établi.

   À la fin de chaque année fiscale suivante, le montant des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées établi pour des années fiscales antérieures est diminué, sans tomber en dessous de zéro, des impôts acquittés par les entités constitutives au cours de l'année fiscale au titre des distributions réelles ou présumées.

   Tout montant résiduel dans les comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées qui subsiste après application du premier alinéa est diminué, sans tomber en dessous de zéro, d'un montant égal à la perte admissible nette pour une juridiction multipliée par le taux minimum d'imposition.

4. Tout montant résiduel de perte admissible nette qui subsiste après application du paragraphe 3, dernier alinéa, est reporté sur les années fiscales suivantes et vient en déduction de tout montant résiduel dans les comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées qui subsiste après application du paragraphe 3.

5. Le solde éventuel du compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées à la fin de la quatrième année fiscale après l'établissement du compte est considéré comme une réduction du montant ajusté des impôts concernés conformément à l'article 28, paragraphe 1, au titre de l'année fiscale au cours de laquelle ce compte a été établi.

6. Les impôts acquittés au cours de l'année fiscale au titre des distributions réelles ou présumées ne sont pas inclus dans le montant ajusté des impôts concernés s'ils diminuent un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées conformément au paragraphe 3.

7. Lorsqu'une entité constitutive qui fait l'objet d'une option conformément au paragraphe 1 quitte le groupe d'EMN ou que la quasi-totalité de ses actifs est transférée à une personne qui n'est pas une entité constitutive du même groupe d'EMN située dans la même juridiction, tout solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre des années fiscales précédentes au cours desquelles ce compte a été établi est considéré comme une diminution du montant ajusté des impôts concernés pour chacune de ces années fiscales conformément à l'article 28, paragraphe 1.

   Tout montant d'impôt complémentaire additionnel est multiplié par le ratio suivant pour déterminer l'impôt complémentaire additionnel dû pour la juridiction:

$$\frac{bénéfice\ admissible\ de\ l'entité\ constitutive}{bénéfice\ admissible\ net\ pour\ la\ juridiction}$$

   où:

   (a) le bénéfice admissible de l'entité constitutive est déterminé conformément au chapitre III pour chaque année fiscale au cours de laquelle il existe un solde des

comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction; et

(b) le bénéfice admissible net pour la juridiction est déterminé conformément à l'article 25, paragraphe 2, pour chaque année fiscale au cours de laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Article 39

Détermination du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire d'une entité d'investissement

1. Lorsqu'une entité constitutive d'un groupe d'EMN est une entité d'investissement qui n'est pas une entité fiscalement transparente et qui n'a pas exercé d'option conformément aux articles 40 et 41, le taux effectif d'imposition de cette entité d'investissement est calculé séparément du taux effectif d'imposition de la juridiction dans laquelle elle est située.

2. Le taux effectif d'imposition de l'entité d'investissement visée au paragraphe 1 est égal à son montant ajusté d'impôts concernés, divisé par un montant égal à la part attribuable au groupe d'EMN dans le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité d'investissement.

   Lorsque plusieurs entités d'investissement sont situées dans une juridiction, leur taux effectif d'imposition est calculé en combinant leur montant ajusté d'impôts concernés ainsi que la part attribuable au groupe d'EMN dans leur bénéfice ou perte admissibles

3. Le montant ajusté des impôts concernés d'une entité d'investissement visée au paragraphe 1 correspond au montant ajusté des impôts concernés qui s'imputent à la part attribuable du groupe d'EMN du bénéfice admissible de l'entité d'investissement et des impôts concernés affectés à l'entité d'investissement conformément à l'article 23.

4. L'impôt complémentaire d'une entité d'investissement visée au paragraphe 1 est un montant égal au pourcentage de l'impôt complémentaire de l'entité d'investissement multiplié par le montant égal à la différence entre la part attribuable au groupe d'EMN du bénéfice admissible de l'entité d'investissement et l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculée pour l'entité d'investissement.

   Lorsque plusieurs entités d'investissement sont situées dans une juridiction, leur impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée à la substance et la part attribuable au groupe d'EMN du bénéfice ou de la perte admissibles.

   Le pourcentage d'impôt complémentaire d'une entité d'investissement correspond au montant égal à la différence entre le taux minimum d'imposition et le taux effectif d'imposition de cette entité d'investissement.

5. L'exclusion de bénéfices liée à la substance d'une entité d'investissement est déterminée conformément à l'article 27, paragraphes 1 à 7. Les actifs corporels éligibles et les frais de personnel éligibles des employés éligibles pris en compte pour cette entité sont réduits proportionnellement à la part attribuable au groupe d'EMN du bénéfice admissible de l'entité d'investissement divisée par le bénéfice admissible total de cette entité d'investissement.

6. Aux fins du présent article, la part attribuable au groupe d'EMN du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement est déterminée conformément à l'article 8.

Article 40

Option de traiter une entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente

1. Aux fins du présent article, on entend par «entité d'investissement d'assurance» une entité qui répondrait à la définition de fonds d'investissement énoncée à l'article 3, point 25), ou à celle de véhicule d'investissement immobilier énoncée à l'article 3, point 26), si elle n'avait pas été établie en lien avec des engagements au titre d'un contrat d'assurance ou de rente et entièrement détenue par une entité qui est réglementée en tant que compagnie d'assurance dans la juridiction où elle est située.

2. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance peut être considérée comme une entité fiscalement transparente si l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive est, dans la juridiction où elle est située, soumise à l'impôt au titre d'une juste valeur de marché ou d'un régime similaire fondé sur les variations annuelles de la juste valeur de son titre de participation dans cette entité et si le taux d'imposition applicable à l'entité détentrice de titres de l'entité constitutive à l'égard de ce revenu est égal ou supérieur au taux minimum d'imposition.

3. Une entité constitutive qui détient indirectement un titre de participation dans une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance à travers un titre de participation directe dans une autre entité d'investissement ou entité d'investissement d'assurance, est considérée comme étant soumise à l'impôt au titre d'une juste valeur de marché ou d'un régime similaire en ce qui concerne le titre de participation indirecte dans la première entité ou entité d'investissement d'assurance mentionnée si elle est soumise à une juste valeur de marché ou à un régime similaire en ce qui concerne le titre de participation directe dans la seconde entité ou entité d'investissement d'assurance mentionnée.

4. L'option est exercée conformément à l'article 43, paragraphe 1.

   Si l'option est révoquée, toute plus-value ou moins-value résultant de la cession d'un actif ou d'un passif détenu par l'entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance est déterminée sur la base de la juste valeur des actifs ou des passifs au premier jour de l'année de révocation.

Article 41

Option d'appliquer une méthode de distribution imposable

1. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle une entité détentrice de titres d'une entité d'investissement peut appliquer une méthode de distribution imposable à l'égard de son titre de participation dans l'entité d'investissement, à condition que cette entité détentrice de titres ne soit pas une entité d'investissement et que l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce qu'elle soit soumise à un impôt sur les distributions de l'entité d'investissement à un taux d'imposition égal ou supérieur au taux minimum d'imposition.

2. Dans le cadre d'une méthode de distribution imposable, les distributions et distributions présumées au titre du bénéfice admissible d'une entité d'investissement

sont incluses dans le bénéfice admissible de l'entité détentrice de titres d'une entité constitutive ayant reçu la distribution.

Le montant des impôts concernés dû par l'entité d'investissement qui peut être imputé sur l'impôt à payer par l'entité détentrice de titres d'une entité constitutive résultant de la distribution est inclus dans le bénéfice admissible et le montant ajusté des impôts concernés de l'entité détentrice de titres d'une entité constitutive ayant reçu la distribution.

La part de l'entité détentrice de titres d'une entité constitutive dans le bénéfice admissible net non distribué de l'entité d'investissement au cours de la troisième année précédant l'année fiscale (l'«année testée») est considérée comme un bénéfice admissible de cette entité d'investissement au titre de l'année fiscale. Le montant égal à ce bénéfice admissible multiplié par le taux minimum d'imposition est considéré comme un impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale aux fins du chapitre II.

Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité d'investissement et le montant ajusté des impôts concernés attribuables à ce bénéfice au titre de l'année fiscale sont exclus du calcul du taux effectif d'imposition conformément au chapitre V et à l'article 39, paragraphes 1 à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé au deuxième alinéa.

3. Le bénéfice admissible net non distribué d'une entité d'investissement pour une année fiscale correspond au montant du bénéfice admissible de cette entité d'investissement pour l'année testée, diminué, sans tomber au-dessous de zéro:

   (a) des impôts concernés de l'entité d'investissement;

   (b) des distributions et distributions présumées en faveur d'actionnaires autres que des entités d'investissement au cours de la période commençant au début de la troisième année précédant l'année fiscale et se terminant à la fin de l'année fiscale (la «période de test»);

   (c) les pertes admissibles réalisées au cours de la période de test; et

   (d) tout montant résiduel de pertes admissibles qui n'a pas déjà réduit le bénéfice admissible net non distribué de cette entité d'investissement d'une année testée précédente (ci-après les «reports des pertes d'investissement»).

   Le bénéfice admissible net non distribué d'une entité d'investissement n'est pas diminué des distributions ou distributions présumées qui ont déjà réduit le bénéfice admissible net non distribué de cette entité d'investissement d'une année testée précédente en application du premier alinéa, point b).

   Le bénéfice admissible net non distribué d'une entité d'investissement n'est pas diminué du montant des pertes admissibles qui a déjà réduit le bénéfice admissible net non distribué de cette entité d'investissement d'une année testée précédente en application du premier alinéa, point c).

4. Aux fins du présent article, une distribution présumée est réputée naître lorsqu'un titre de participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transféré à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN et qu'il est égal à la part du bénéfice admissible net non distribué attribuable à ce titre de participation à la date de ce transfert, déterminée sans tenir compte de la distribution présumée.

5. L'option est exercée conformément à l'article 43, paragraphe 1.

Si l'option est révoquée, la part de l'entité détentrice de titres d'une entité constitutive dans le bénéfice admissible net non distribué de l'entité d'investissement au cours de l'année testée précédant l'année de révocation est considérée comme un bénéfice admissible de l'entité d'investissement au titre de l'année fiscale. Le montant égal à ce bénéfice admissible multiplié par le taux minimum d'imposition est considéré comme un impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale aux fins du chapitre II.

CHAPITRE VIII
DISPOSITIONS ADMINISTRATIVES

Article 42
Obligations déclaratives

1. Aux fins du présent article, on entend par:

   (a) «entité locale désignée»: l'entité constitutive d'un groupe d'EMN qui est située dans un État membre et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN situées dans le même État membre pour déposer la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et soumettre les notifications conformément au présent article en leur nom;

   (b) «accord éligible entre autorités compétentes»: un accord bilatéral ou multilatéral ou tout autre accord entre deux juridictions ou plus régissant l'échange automatique de déclarations d'information annuelles.

2. Une entité constitutive située dans un État membre dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de son administration fiscale conformément au paragraphe 5.

   Cette déclaration peut être déposée par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

3. Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive n'est pas tenue de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de son administration fiscale si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:

   (a) l'entité mère ultime située dans une juridiction ayant conclu un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située; ou

   (b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction ayant conclu un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située.

4. Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à son administration fiscale l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située.

5. La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire comprend les informations suivantes en ce qui concerne le groupe d'EMN:

(a) l'identification des entités constitutives, et notamment leur numéro d'identification fiscale s'il existe, la juridiction dans laquelle elles sont situées et leur statut au regard des règles de la présente directive;

(b) des informations sur la structure sociale d'ensemble du groupe d'EMN, et notamment sur les titres conférant le contrôle dans les entités constitutives détenues par d'autres entités constitutives;

(c) les renseignements nécessaires pour calculer:

i) le taux effectif d'imposition pour chaque juridiction et l'impôt complémentaire applicable à chaque entité constitutive;

ii) l'impôt complémentaire applicable à tout membre du groupe d'une coentreprise;

iii) la fraction de l'impôt complémentaire au titre de la règle d'inclusion du revenu et le montant de l'impôt complémentaire pour la RPII affectés à chaque juridiction; et

(d) un historique des options choisies conformément aux dispositions pertinentes de la présente directive.

6. Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située dans un État membre dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction de pays tiers qui applique des règles qui ont été jugées équivalentes aux règles de la présente directive conformément à l'article 51, l'entité constitutive ou l'entité locale désignée dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire contenant les renseignements suivants:

(a) tous les renseignements nécessaires à l'application de l'article 7, notamment:

i) l'identification de toutes les entités constitutives dans lesquelles une entité mère partiellement détenue située dans un État membre détient, directement ou indirectement, un titre de participation à tout moment de l'année fiscale et la structure de ces titres de participation;

ii) tous les renseignements nécessaires pour calculer le taux effectif d'imposition des juridictions dans lesquelles une entité mère partiellement détenue située dans un État membre détient des entités constitutives visées au point i) et l'impôt complémentaire dû; et

iii) tous les renseignements pertinents à cette fin conformément aux articles 8, 9 ou 10;

(b) tous les renseignements nécessaires à l'application de l'article 12, notamment:

i) l'identification de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction de l'entité mère ultime et la structure de ces titres de participation;

ii) tous les renseignements nécessaires pour calculer le taux effectif d'imposition de la juridiction de l'entité mère ultime et l'impôt complémentaire dû; et

iii) tous les renseignements nécessaires pour affecter cet impôt complémentaire sur la base de la formule d'attribution pour la RPII prévue à l'article 13.

7. La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification pertinente sont déposées auprès de l'administration fiscale de l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située au plus tard 15 mois après le dernier jour de l'année fiscale.

Article 43
Options

1. L'option visée à l'article 2, paragraphe 3, à l'article15, paragraphes 3, 6 et 9, à l'article 40, paragraphe 4, et à l'article 41, paragraphe 5, est valable pour une période de cinq ans, à compter de l'année au cours de laquelle elle est exercée. L'option est renouvelée automatiquement, à moins que l'entité constitutive déclarante ne la révoque à la fin de la période de cinq ans. La révocation de l'option est valable pour une période de cinq ans, à compter de l'année au cours de laquelle elle a lieu.

2. L'option visée à l'article 15, paragraphe 7, à l'article 29, paragraphe 1, et à l'article 38, paragraphe 1, est valable pour une période d'un an. L'option est renouvelée automatiquement, à moins que l'entité constitutive déclarante ne la révoque à la fin de l'année.

3. L'option est exercée auprès de l'administration fiscale de l'État membre dans lequel se trouve l'entité constitutive déclarante.

Article 44
Pénalités

1. Les États membres définissent le régime de pénalités applicables en cas d'infraction aux règles nationales adoptées conformément à la présente directive et prennent toutes les mesures nécessaires pour faire en sorte qu'elles soient effectivement appliquées. Les pénalités ainsi prévues sont effectives, proportionnées et dissuasives.

2. Une entité constitutive qui ne satisfait pas à l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 42 pour une année fiscale dans le délai prescrit ou qui fait une fausse déclaration se voit infliger une pénalité pécuniaire administrative s'élevant à 5 % de son chiffre d'affaires au cours de l'année fiscale concerné. Cette pénalité ne s'applique qu'après le défaut de dépôt par l'entité constitutive de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 42, à la suite de l'émission d'un rappel, dans un délai de 6 mois.

CHAPITRE IX
RÈGLES TRANSITOIRES

Article 45
Caractéristiques de l'impôt pendant la phase de transition

1. Aux fins du présent article, on entend par «année de transition» la première année fiscale au cours de laquelle un groupe d'EMN entre dans le champ d'application de la présente directive.

2. Aux fins du présent article, les caractéristiques de l'impôt sont:

   (a) les impôts différés actifs;

(b) les impôts différés passifs; et

(c) les actifs transférés.

3. Lors de la détermination du taux effectif d'imposition applicable dans une juridiction pendant une année de transition, et pour chacune des années fiscales suivantes, le groupe d'EMN prend en compte tous les impôts différés actifs et tous les impôts différés passifs constatés dans les comptes sociaux, ou tels qu'ils ressortent des comptes sociaux, des entités constitutives situées dans une juridiction donnée pour l'année de transition considérée.

Les impôts différés actifs et passifs sont comptabilisés au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. Toutefois, un impôt différé actif qui a été comptabilisé à un taux inférieur au taux minimum d'imposition peut être pris en compte au taux minimum d'imposition si le contribuable peut démontrer qu'il est attribuable à une perte admissible.

L'incidence d'un ajustement de la valeur ou de la comptabilisation d'un impôt différé actif n'est pas prise en compte.

4. Les impôts différés actifs dus à des éléments exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément au chapitre III sont exclus du calcul visé au paragraphe 3 lorsqu'ils sont générés lors d'une transaction effectuée à une date postérieure au 15 décembre 2021.

5. Dans le cas d'un transfert d'actifs entre entités constitutives effectué à une date postérieure au 15 décembre 2021 et avant le début d'une année de transition, la valeur des actifs acquis est fondée sur la valeur comptable des actifs transférés de l'entité transférante au moment du transfert.

Article 46

Dérogation transitoire pour l'exclusion de bénéfices liée à la substance

1. Aux fins de l'article 27, paragraphe 3, la valeur de 5 % est remplacée par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

2023	10 %
2024	9,8 %
2025	9,6 %
2026	9,4 %
2027	9,2 %
2028	9,0 %
2029	8,2 %
2030	7,4 %
2031	6,6 %
2032	5,8 %

2. Aux fins de l'application de l'article 27, paragraphe 4, la valeur de 5 % est remplacée par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

2023	8 %
2024	7,8 %
2025	7,6 %
2026	7,4 %
2027	7,2 %
2028	7,0 %
2029	6,6 %
2030	6,2 %
2031	5,8 %
2032	5,4 %

Article 47

Exclusion du champ d'application de la RDIR et de la RPII pour les groupes d'EMN en phase de démarrage de leurs activités internationales

1. L'impôt complémentaire dû par une entité mère ultime située dans un État membre conformément à l'article 5, paragraphe 2, est ramené à zéro au cours des cinq

premières années de la phase de démarrage des activités internationales du groupe d'EMN, nonobstant les obligations énoncées au chapitre V.

2. Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction de pays tiers, l'impôt complémentaire dû par une entité constitutive située dans un État membre conformément à l'article 13, paragraphe 2, est ramené à zéro au cours des cinq premières années de la phase de démarrage des activités internationales du groupe d'EMN, nonobstant les obligations énoncées au chapitre V.

3. Un groupe d'EMN est considéré comme étant dans la phase de démarrage de ses activités internationales si:

   (a) il compte des entités constitutives dans six juridictions au plus; et

   (b) la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN autres que les entités constitutives situées dans la juridiction de référence ne dépasse pas 50 000 000 EUR.

   Aux fins du point b), on entend par «juridiction de référence» la juridiction dans laquelle les entités constitutives du groupe d'EMN enregistrent la somme la plus élevée des valeurs nettes comptables des actifs corporels au titre de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive.

4. La période de cinq années fiscales visée aux paragraphes 1 et 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive.

   Pour les groupes d'EMN qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans visée au paragraphe 1 commence le 1er janvier 2023.

   Pour les groupes d'EMN qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans visée au paragraphe 2 commence le 1er janvier 2024.

5. L'entité mère ultime informe l'administration fiscale de l'État membre dans lequel elle est située du début de la phase de démarrage de ses activités internationales.

Article 48

Dérogation transitoire aux obligations déclaratives

Nonobstant l'article 42, paragraphe 7, la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications visées à l'article 42 sont déposées auprès de l'administration fiscale des États membres au plus tard 18 mois après le dernier jour de l'année fiscale qui correspond à l'année de transition.

CHAPITRE X
APPLICATION SPÉCIFIQUE DE LA RDIR AUX GROUPES NATIONAUX DE GRANDE ENVERGURE

Article 49

Groupes nationaux de grande envergure

Les États membres veillent à ce que l'entité mère ultime d'un groupe national de grande envergure située dans un État membre soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RDIR conformément à l'article 5, paragraphe 2, tel qu'il est calculé conformément aux chapitres III, IV et V, pour ses entités constitutives faiblement imposées au titre de l'année fiscale.

Article 50

Règles transitoires

1. L'impôt complémentaire dû par une entité mère ultime située dans un État membre conformément à l'article 49, est ramené à zéro au cours des cinq premières années fiscales, à compter du premier jour de l'année fiscale durant laquelle le groupe national de grande envergure entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive.

2. Pour les groupes nationaux de grande envergure qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans susmentionnée commence le 1er janvier 2023.

CHAPITRE XI
DISPOSITIONS FINALES

Article 51

Évaluation de l'équivalence

1. Le cadre juridique mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction de pays tiers est considéré comme équivalent à une règle d'inclusion du revenu qualifiée énoncée au chapitre II s'il remplit les conditions suivantes:

   (a) il met en œuvre un ensemble de règles selon lesquelles l'entité mère d'un groupe d'EMN calcule et perçoit la part de l'impôt complémentaire qui lui est attribuable pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN;

   (b) il établit un taux effectif minimum d'imposition d'au moins 15 % en dessous duquel une entité constitutive est considérée comme faiblement imposée;

(c) aux fins du calcul du taux effectif minimum d'imposition, il autorise uniquement la combinaison de revenus d'entités situées dans la même juridiction; et

(d) il prévoit un allègement pour tout impôt complémentaire qui a été payé dans un État membre en application de la règle d'inclusion du revenu énoncée dans la présente directive.

2. Les juridictions de pays tiers qui ont mis en œuvre un cadre juridique dans leur droit interne, qui peut être considéré comme équivalent à une règle d'inclusion du revenu qualifiée conformément au paragraphe 1, sont reprises sur une liste figurant à l'annexe.

3. Cette liste peut être modifiée à la suite d'une évaluation ultérieure du cadre juridique mis en œuvre par une juridiction de pays tiers dans son droit interne. L'évaluation est effectuée par la Commission et dans le respect des conditions énoncées au paragraphe 1. À la suite de cette évaluation, la Commission est habilitée à adopter des actes délégués conformément à l'article 52 afin de modifier l'annexe.

Article 52
Exercice de la délégation

1. Le pouvoir d'adopter des actes délégués conféré à la Commission est soumis aux conditions fixées au présent article.

2. Le pouvoir d'adopter les actes délégués visés à l'article 51, paragraphe 3, est conféré à la Commission pour une durée indéterminée à compter de la date d'entrée en vigueur de la présente directive.

3. La délégation de pouvoir visée à l'article 51, paragraphe 3, peut être révoquée à tout moment par le Conseil. La décision de révocation met fin à la délégation de pouvoir qui y est précisée. La révocation prend effet le jour suivant celui de la publication de ladite décision au *Journal officiel de l'Union européenne* ou à une date ultérieure qui est précisée dans ladite décision. Elle ne porte pas atteinte à la validité des actes délégués déjà en vigueur.

4. Aussitôt qu'elle adopte un acte délégué, la Commission le notifie au Conseil.

5. Un acte délégué adopté en vertu de l'article 51, paragraphe 3, n'entre en vigueur que si le Conseil n'a pas exprimé d'objections dans un délai de deux mois à compter de la notification de cet acte au Conseil ou si, avant l'expiration de ce délai, le Conseil a informé la Commission de son intention de ne pas exprimer d'objections. Ce délai est prolongé de deux mois à l'initiative du Conseil.

Article 53
Information du Parlement européen

Le Parlement européen est informé de l'adoption d'actes délégués par la Commission, de toute objection formulée à l'égard de ces actes et de la révocation d'une délégation de pouvoirs par le Conseil.

Article 54

Accord bilatéral sur des obligations déclaratives simplifiées

L'Union peut conclure des accords avec les juridictions de pays tiers énumérées à l'annexe, en vue de mettre en place un cadre permettant de simplifier les procédures déclaratives prévues à l'article 42, paragraphe 6.

Article 55

Transposition

Les États membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive au plus tard le 31 décembre 2022.

Les États membres communiquent immédiatement à la Commission le texte de ces dispositions.

Ils appliquent ces dispositions à partir du 1er janvier 2023.

Toutefois, ils appliquent les dispositions nécessaires pour se conformer aux articles 11, 12 et 13 à compter du 1er janvier 2024.

Ces dispositions législatives, réglementaires et administratives comportent une référence à la présente directive ou une telle référence est mentionnée dans leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

Article 56

Entrée en vigueur

La présente directive entre en vigueur le jour suivant celui de sa publication au *Journal officiel de l'Union européenne*.

Article 57

Destinataires

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à Bruxelles, le

Par le Conseil
Le président