



**CONSEIL DE
L'UNION EUROPÉENNE**

**Bruxelles, le 4 octobre 2000 (10.10)
(OR. en)**

11923/00

LIMITE

FISC 138

NOTE DE LA PRÉSIDENTE

au: Groupe "Code de conduite" (Fiscalité des entreprises)

des: 4 et 5 octobre 2000

Objet: Code de conduite (Fiscalité des entreprises)

- principe d'antériorité
 - démantèlement et gel: projet d'orientation et documents d'information concernant les succursales financières, les sociétés holdings et les quartiers généraux
-

Les délégations trouveront en annexe trois points évoqués par la présidence en vue de la réunion des 4 et 5 octobre.

La première note succincte sur le principe d'antériorité se propose de compléter le document des services de la Commission concernant le processus de démantèlement.

Les deux autres thèmes doivent, conformément à l'accord intervenu lors de la dernière réunion, faire l'objet d'une discussion au titre du point 2 de l'ordre du jour (succursales financières, sociétés holdings et quartiers généraux).

PRINCIPE D'ANTÉRIORITÉ

INTRODUCTION

Lors de sa réunion du 4 avril 2000, le Groupe "Code de conduite" a demandé aux services de la Commission de fournir un avis juridique sur certaines questions relatives à l'interaction entre le démantèlement de mesures et les règles concernant les aides d'État. Un document intitulé "Questions liées au processus de démantèlement prévu par le Code de conduite (Fiscalité des entreprises)" (SEC(2000) 1539) a été diffusé. Il s'agit d'une contribution appréciable à la discussion qui doit avoir lieu, le 4 octobre, au sein du groupe sur la question de l'antériorité. La présente note succincte complète ce document et vise à recueillir l'avis des États membres sur les solutions qui peuvent être envisagées en matière d'échéances pour le démantèlement et d'application du principe d'antériorité aux situations existantes.

La déclaration inscrite au procès-verbal des conclusions du Conseil "ECOFIN" du 1^{er} décembre 1997 est la suivante:

Le Conseil et les représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, ainsi que la Commission constatent que le gel et le démantèlement sont étroitement liés et soulignent la nécessité d'une application équilibrée à des situations comparables, sans que cela ne doive retarder la mise en œuvre du gel et du démantèlement. Par ailleurs, ils estiment qu'une période de deux ans, en règle générale, devrait être suffisante pour le démantèlement. À partir du 1^{er} janvier 1998, le démantèlement effectif devra se faire endéans les cinq ans bien qu'un délai plus long puisse se justifier dans des circonstances particulières après évaluation du Conseil.

La discussion se poursuivra sur les questions concernant l'application équilibrée à des situations comparables au titre du deuxième point de l'ordre du jour de la réunion des 4 et 5 octobre.

La question relevant du premier point de l'ordre du jour concerne le calendrier du démantèlement et l'interprétation de la déclaration inscrite au procès-verbal à cet égard.

Pour ce qui est du calendrier, la déclaration inscrite au procès-verbal établit clairement quatre points:

1. L'application équilibrée à des situations comparables ne devrait pas retarder le démantèlement.
2. En règle générale, une période de deux ans devrait être suffisante pour le démantèlement.
3. Le démantèlement effectif devra se faire dans les cinq ans à compter du 1^{er} janvier 1998 (c'est-à-dire avant le 1^{er} janvier 2003).
4. Dans des circonstances particulières, une évaluation du Conseil peut justifier une période de démantèlement plus longue.

Les États membres savent, d'après des discussions qui ont eu lieu antérieurement au sein du groupe, que certaines mesures qui ont obtenu une évaluation positive dans le rapport de novembre ont généré des obligations contractuelles et administratives en vigueur pendant une période donnée, bien que ce ne soit pas le cas de toutes ces mesures. Le document soumis par les services de la Commission présente quelques observations sur les questions de la confiance légitime et du processus de démantèlement.

À la suite du débat qui est intervenu au sein du Groupe sur la solution à retenir pour le calendrier du démantèlement et le principe d'antériorité, le rapport du Groupe à haut niveau "Fiscalité" (8998/00 FISC 73) au Conseil "ECOFIN" a conclu dans les termes suivants:

- *aucun nouvel agrément ne devrait être accepté dans le cadre de ces régimes, ou*
- *dans le cas où des projets sont approuvés, ceux-ci ne devraient pas bénéficier de ces mesures après le 31 décembre 2002.*

La présente note définit un certain nombre de solutions qui peuvent être envisagées dans le domaine du démantèlement et du principe d'antériorité compte tenu de la déclaration inscrite au procès-verbal de la session du Conseil "ECOFIN" du 1^{er} décembre 1997.

En se penchant sur ces questions, les États membres garderont également à l'esprit le fait qu'un accord a été dégagé sur la fixation d'échéances parallèles pour les trois volets du paquet fiscal et ce, dans les termes ci-après.

- i. Le rapport du Conseil "ECOFIN" au Conseil européen de Feira (9034/00 FISC 75) contient la déclaration suivante:

Les travaux se poursuivront sur cette base en vue de parvenir à un accord sur le paquet fiscal dans son ensemble, selon des échéances parallèles pour les parties essentielles du paquet (imposition des revenus de l'épargne, code de conduite [fiscalité des entreprises] et intérêts et redevances).

- ii. Les conclusions de la Présidence au Conseil européen de Feira contiennent la déclaration suivante:

Le Conseil européen demande au Conseil "ECOFIN" de poursuivre avec détermination les travaux sur tous les volets du paquet fiscal de manière à ce que, dès que possible et au plus tard à la fin de 2002, un accord intégral puisse être dégagé sur l'adoption des directives et la mise en œuvre de l'ensemble du paquet fiscal.

Les échéances de la directive concernant l'imposition des revenus de l'épargne ont maintenant été fixées. L'annexe au rapport du Conseil "ECOFIN" au Conseil européen de Feira (9034/00 FISC 75) indique:

Le Conseil et la Commission s'engagent à chercher un accord sur le contenu essentiel de la directive, y compris sur le taux de la retenue à la source, avant la fin de l'an 2000.

Le paragraphe 2, point c) du rapport comprend aussi la déclaration suivante:

Lorsque des assurances suffisantes concernant l'application des mêmes mesures dans les territoires dépendants ou associés et de mesures équivalentes dans les pays précités auront été reçues, le Conseil, statuant à l'unanimité, décidera, sur la base d'un rapport, de l'adoption et de la mise en œuvre de la directive, au plus tard le 31 décembre 2002.

Les États membres garderont également présentes à l'esprit les échéances prévues dans le dispositif distinct de l'OCDE en matière de concurrence fiscale dommageable. Les principes directeurs sur les régimes fiscaux préférentiels dommageables dans les pays membres, approuvés par le Conseil de l'OCDE le 9 avril 1998, préconisent la suppression des caractéristiques dommageables des régimes fiscaux préférentiels dans un délai de cinq ans (d'ici avril 2003). La clause d'antériorité pour les contribuables bénéficiant de ces régimes au 31 décembre 2000 indique que les avantages prévus par ces régimes seront supprimés au plus tard le 31 décembre 2005.

POINTS DE DISCUSSION

Le document de la Commission (SEC(2000) 1539): Le document de la Commission présente le processus de démantèlement prévu dans les conclusions du Conseil "ECOFIN" du 1^{er} décembre 1997. Ce document examine l'incidence des règles relatives aux aides d'État sur le processus de démantèlement et conclut que les décisions prises par la Commission ne devraient pas faire obstacle au démantèlement. Il aborde également la question de la coordination avec les échéances fixées par le forum de l'OCDE sur les pratiques fiscales dommageables.

Il est demandé aux États membres s'ils souhaitent formuler des observations sur le document.

Dates butoirs pour les nouveaux bénéficiaires et pour la suppression des avantages des bénéficiaires: comme nous l'avons indiqué ci-dessus, les États membres ont exprimé le souhait de se pencher sur les questions ci-après concernant le principe d'antériorité dans le cadre du démantèlement:

- la date butoir pour les nouveaux bénéficiaires de ces régimes;
- les dispositions transitoires éventuelles pour les nouveaux et les actuels bénéficiaires.

Eu égard à ce qui précède, il peut être utile de rappeler aux États membres la teneur essentielle des points 18 et 19 du document de la Commission (SEC (2000) 1539) qui décrivent l'élimination progressive convenue de trois mesures irlandaises relevant des règles relatives aux aides d'État (taux de 10 % en faveur du secteur manufacturier, zone de l'aéroport de Shannon et centre international de services financiers de Dublin) que la Commission ne juge plus compatible avec les dispositions relatives aux aides d'État figurant dans le traité.

La Commission a décidé que certaines sociétés pourraient continuer à bénéficier des mesures pendant un certain temps: jusqu'au 31 décembre 2010 pour le secteur manufacturier et jusqu'au 31 décembre 2005 pour les deux autres régimes. Dans le cadre des dispositions transitoires, la Commission a également décidé que les projets entièrement nouveaux et les nouveaux projets mis en œuvre par des entreprises existantes ne pourraient plus bénéficier d'un tel régime au-delà du 31 décembre 2002.

Compte tenu des questions liées au paquet fiscal dans son ensemble, les États membres doivent examiner un certain nombre de solutions en vue de supprimer les mesures jugées dommageables au titre du code:

- i. **Date butoir pour les nouveaux bénéficiaires:** 31 décembre 2000
Suppression des avantages pour les bénéficiaires existant au 31 décembre 2000:
31 décembre 2002.

Cette solution reprend les termes du rapport du Conseil "ECOFIN" au Conseil européen selon lesquels un accord sera obtenu sur le contenu essentiel d'une directive relative à l'imposition des revenus de l'épargne d'ici la fin de cette année et le Conseil décidera de l'adoption et de la mise en œuvre de la directive au plus tard le 31 décembre 2002.

- ii. **Date butoir pour les nouveaux bénéficiaires:** 31 décembre 2002
Suppression des avantages pour les nouveaux bénéficiaires qui ont été approuvés entre le 1er janvier 2001 et le 31 décembre 2002: 31 décembre 2002.
Suppression des avantages pour les bénéficiaires existant au 31 décembre 2000:
31 décembre 2005 ou, dans le cas des sociétés dont les projets ont été approuvés avant le 31 décembre 2000 pour une période donnée, la date limite pour laquelle l'approbation a été accordée.

- iii. **Date butoir pour les nouveaux bénéficiaires:** 31 décembre 2002;
Suppression des avantages pour tous les bénéficiaires existant au 31 décembre 2002:
dans le cas des entreprises dont les projets ont été approuvés avant le 31 décembre 2002 pour une période donnée, la date limite pour laquelle l'approbation a été accordée.

- iv. **Date butoir pour les nouveaux bénéficiaires:** 31 décembre 2002;
Suppression des avantages pour tous les bénéficiaires existant au 31 décembre 2002:
suppression à une date convenue, que les projets aient été approuvés ou non pour une période donnée (par exemple 7 ans à partir du 31 décembre 2002 ou 10 ans à partir du 31 décembre 2002).

Les États membres voudront bien se pencher sur la question de savoir si toutes les mesures doivent être traitées de la même manière ou si les mesures qui concernent des projets ayant été spécifiquement approuvés pour une période donnée doivent être traitées différemment.

Si le groupe décide de recommander des dates, à partir du 1er janvier 2003, une justification pourrait être nécessaire après évaluation par le Conseil comme le prévoit la déclaration inscrite au procès-verbal du Conseil "ECOFIN" du 1er décembre 1997.

Il est demandé aux États membres de formuler des observations sur les solutions présentées.

Les États membres voudront bien indiquer s'il y a d'autres solutions qui, à leur sens, devraient également être envisagées.

DÉMANTÈLEMENT ET GEL - PROJET D'ORIENTATION CONCERNANT LES SUCCURSALES FINANCIÈRES, LES SOCIÉTÉS HOLDINGS ET LES QUARTIERS GÉNÉRAUX

Introduction

1. Pour faciliter le démantèlement des mesures que le groupe a jugé dommageables et pour aider les États membres à faire en sorte qu'il n'introduisent pas de nouveaux régimes ou des régimes de substitution qui contiennent des caractéristiques dommageables, le groupe a estimé, lors de sa réunion du 20 septembre, qu'il pourrait être utile de fournir des orientations dans les trois domaines suivants: succursales financières, sociétés holding et quartiers généraux.

Démantèlement et gel

2. Le démantèlement peut prendre la forme:

- soit de la suppression d'une mesure;
- soit de l'élimination des caractéristiques dommageables d'une mesure.

3. Si l'on retient la première approche (suppression) l'action à adopter va de soi. Dans le cadre de la deuxième approche (modification), le démantèlement requerra l'identification et l'élimination des caractéristiques dommageables.

4. Le gel consiste à ne pas introduire de nouvelle mesure ou de mesure de substitution qui contienne des caractéristiques dommageables.

5. Les orientations concernant le démantèlement et le gel ne se substitueront pas au code. Le code établit les critères, approuvés à l'unanimité par le Conseil "ECOFIN", permettant de déterminer si une mesure est ou non dommageable. Les orientations auraient pour but de définir les caractéristiques qui, lorsqu'elles sont revêtues par une mesure dans les trois domaines précités, font de cette mesure une mesure dommageable selon les critères du code. Ces caractéristiques devraient donc être éliminées (soit en supprimant complètement une mesure, soit en éliminant les éléments dommageables) afin de parvenir au démantèlement. Pour parvenir à un gel, les États membres devraient éviter d'inclure ces caractéristiques dans de nouvelles mesures ou des mesures de substitution.

6. Dans son rapport de novembre 1999, le groupe a indiqué les caractéristiques qu'il avait pris en considération pour décider que des mesures, dans les trois domaines, étaient dommageables. Ces caractéristiques qui trouvent leur origine dans le code, découlent de l'examen par le groupe des documents présentés par la présidence lors de la réunion du groupe à Fiuggi.

7. La note ci-jointe présente, sous la forme d'un projet d'orientation, les caractéristiques recensées dans le rapport du groupe de 1999 comme dommageables selon le code.

Les États membres sont-ils satisfaits du modèle de projet d'orientation qui a été retenu ?

Le projet d'orientation reflète-t-il convenablement les caractéristiques pertinentes recensées dans le rapport de 1999 ?

8. Les États membres prendront note de ce que les orientations ci-jointes se limitent à la base d'évaluation retenue pour les mesures spécifiques dans le rapport de novembre 1999.

D'autres caractéristiques doivent-elles figurer dans les orientations compte tenu de ce que les critères énoncés au point B du code constituent un cadre permettant de déterminer si les mesures fiscales peuvent être considérées comme dommageables ?

PROJET D'ORIENTATION CONCERNANT LE DÉMANTÈLEMENT ET LE GEL

1. Ces orientations ont pour but d'aider les États membres à réaliser une approche équilibrée du démantèlement et du gel des mesures que le Groupe "Code de conduite" a jugé dommageables dans les trois domaines des succursales financières, des sociétés holdings et des quartiers généraux.

2. Les orientations ne se substituent pas au code. Le code définit les critères, approuvés à l'unanimité par le Conseil "ECOFIN", permettant de déterminer si une mesure est ou non dommageable et c'est en fonction des critères figurant dans le code lui-même qu'il convient d'évaluer définitivement si les conditions du démantèlement et du gel prévues par le code sont remplies.

3. Le Conseil et les représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil, se sont mis d'accord sur le champ d'application et le contenu du code de conduite et ils ont défini, dans les termes repris ci-après, les critères sur lesquels le groupe devrait fonder son évaluation des mesures fiscales:

A. Sans préjudice des compétences respectives des États membres et de la Communauté, le présent code de conduite, qui couvre le domaine de la fiscalité des entreprises, vise les mesures ayant, ou pouvant avoir, une incidence sensible sur la localisation des activités économiques au sein de la Communauté.

Les activités économiques précitées comprennent également toutes les activités exercées à l'intérieur d'un groupe de sociétés.

Les mesures fiscales visées par le code incluent à la fois les dispositions législatives ou réglementaires ainsi que les pratiques administratives.

B. À l'intérieur du champ d'application précisé au paragraphe A, sont à considérer comme potentiellement dommageables et, partant, couvertes par le présent code les mesures fiscales établissant un niveau d'imposition effective nettement inférieur, y compris une imposition nulle, par rapport aux niveaux qui s'appliquent normalement dans l'Etat membre concerné.

Un tel niveau d'imposition peut résulter du taux d'imposition nominal, de la base d'imposition ou de tout autre facteur pertinent.

Dans l'évaluation du caractère dommageable de ces mesures il y a lieu de prendre en compte entre autres:

- 1. si les avantages sont accordés exclusivement à des non-résidents ou pour des transactions conclues avec des non-résidents, ou*
- 2. si les avantages sont totalement isolés du marché national, de sorte qu'ils n'ont pas d'incidence sur la base fiscale nationale, ou*
- 3. si les avantages sont accordés même en l'absence de toute activité économique réelle et de présence économique substantielle à l'intérieur de l'Etat membre offrant ces avantages fiscaux, ou*
- 4. si les règles de détermination des bénéficiaires issus des activités internes d'un groupe multinational divergent des principes généralement admis sur le plan international, notamment les règles approuvées par l'OCDE, ou*
- 5. si les mesures fiscales manquent de transparence, notamment lorsque les dispositions légales sont appliquées avec souplesse et d'une façon non transparente au niveau administratif.*

4. Le code ajoute:

C. Les États membres s'engagent à ne pas introduire de nouvelles mesures fiscales dommageables au sens du présent code. En conséquence, les États membres respecteront les principes sous-jacents au code dans l'élaboration de leur politique future et ils tiendront dûment compte de l'évaluation visée aux points E à I ci-après dans l'appréciation qu'ils portent sur le caractère dommageable ou non de toute nouvelle mesure fiscale.

D. Les États membres s'engagent à réexaminer leurs dispositions existantes et pratiques en vigueur à la lumière des principes sous-jacents au code et de l'évaluation décrite aux points E à I ci-après. Au besoin, les États membres modifieront ces dispositions et pratiques, en vue d'éliminer au plus vite toute mesure dommageable compte tenu des discussions du Conseil suite au processus de réexamen.

5. Il a en outre été décidé que le Groupe "Code de conduite" (fiscalité des entreprises) choisirait et examinerait les mesures fiscales à évaluer selon les modalités indiquées aux points E à G du code.

6. Selon le point F du code, il convient, *lors de cette évaluation, de tenir compte de tous les éléments mentionnés au point B*. Par ailleurs, le point G souligne *la nécessité d'apprécier avec soin, lors de cette évaluation, les effets des mesures fiscales sur les autres États membres, entre autres à la lumière des impositions effectives des activités concernées à travers la Communauté*.

7. Le point G prévoit également que, *pour autant que les mesures fiscales sont utilisées pour soutenir le développement économique de régions déterminées, il sera évalué si elles sont proportionnelles et ciblées par rapport à l'objectif visé*. Dans le cadre de cette évaluation, *une attention particulière sera accordée aux caractéristiques et contraintes particulières des régions ultra-périphériques et des îles de taille réduite, sans nuire à l'intégrité et la cohérence de l'ordre juridique communautaire, y compris le marché intérieur et les politiques communes*.

8. En novembre 1999, le groupe a présenté un rapport contenant l'évaluation des mesures qu'il avait réalisée en fonction des critères du code.

9. Le démantèlement d'une mesure jugée dommageable par le groupe peut prendre la forme:

- soit de la suppression de la mesure;
- soit de l'élimination des caractéristiques dommageables de la mesure.

10. Le gel consiste à ne pas introduire de nouvelle mesure ou de mesure de substitution qui contienne des caractéristiques dommageables.

11. Les caractéristiques énumérées ci-après ont fait que des mesures dans les domaines des succursales financières, des sociétés holdings et des quartiers généraux ont été jugées dommageables selon les critères du code. Dans le cadre du démantèlement, les États membres devront soit supprimer ces mesures jugées dommageables, soit éliminer de ces mesures les caractéristiques dommageables figurant ci-après. Dans le cadre du gel, les États membres devront s'abstenir d'introduire de nouvelles mesures ou des mesures de substitution qui contiennent de telles caractéristiques dommageables.

12. Les caractéristiques énumérées ci-après ne se substituent pas aux critères définis dans le code. Il s'agit de caractéristiques que le Groupe "Code de conduite" a pris en compte pour déterminer si les mesures sont dommageables selon les critères du code. C'est en fonction des critères du code lui-même qu'il convient d'évaluer définitivement si les conditions du démantèlement et du gel sont remplies.

Succursales financières

- Affectation au siège social d'un bénéfice inférieur au bénéfice déterminé selon le principe de l'indépendance des sociétés. Cette hypothèse peut se présenter, par exemple, lorsque la répartition des bénéfices est effectuée sur un mode stéréotypé.
- Exonération d'impôt des bénéfices réalisés par la succursale par le pays du siège dans les cas où le taux d'imposition, dans le pays de la succursale, est considérablement inférieur à celui pratiqué par le pays du siège.

Sociétés holdings:

- Exonération d'impôt des dividendes d'origine étrangère dans le cas où les bénéfices donnant lieu aux dividendes:
 - ont été imposés dans le pays d'origine à un taux considérablement inférieur au taux d'imposition auquel ils auraient été soumis dans l'État membre et
 - n'ont pas été soumis à la législation sur les sociétés étrangères contrôlées dans l'État membre.
- Exonération d'impôt des plus-values sur la vente de filiales dans les cas où les moins-values sur ces ventes sont déductibles fiscalement.

Quartiers généraux

- Détermination des bénéfices autrement que selon les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.
- En particulier, utilisation des méthodes du coût de revient majoré et du prix de revente diminué pour déterminer les bénéfices en fonction du principe de l'indépendance des sociétés lorsque tout ou partie des éléments suivants sont réunis:
 - les méthodes sont utilisées dans des circonstances où l'on peut raisonnablement estimer qu'en l'absence de contrôle on obtiendrait un prix comparable.

- il n'est pas évident qu'on procède dans tous les cas à un examen des faits sous-jacents ou que la majoration ou la marge appliquée soit soumise à une révision périodique fondée sur des critères commerciaux ordinaires.
- la société concernée doit obligatoirement faire partie d'un groupe international.
- une réduction est appliquée à la base de frais prise en considération pour le calcul du revenu imposable.

DÉMANTÈLEMENT ET GEL – DOCUMENT D'INFORMATION CONCERNANT LES SUCCURSALES FINANCIÈRES, LES SOCIÉTÉS HOLDINGS ET LES QUARTIERS GÉNÉRAUX

INTRODUCTION

1. Le rapport du groupe à haut niveau "Fiscalité" (8998/00 FISC 73) au Conseil "ECOFIN" du 17 juillet a pris note de la nécessité, dans le cadre du démantèlement et du gel des mesures jugées dommageables par le Groupe "Code de conduite", d'assurer un traitement équilibré de situations comparables qui renforcerait l'efficacité et l'équité du processus. Le rapport a indiqué que, pour arriver à une approche équilibrée, le groupe était convenu de poursuivre l'examen de trois questions: les succursales financières, les sociétés holdings et les quartiers généraux.
2. Lors de la réunion du Groupe "Code de conduite" du 20 septembre, il a été convenu que des orientations s'inspirant des critères du code pourraient contribuer à une approche équilibrée du démantèlement et du gel dans ces trois domaines. Il a donc été décidé que, pour faciliter la poursuite des débats envisagés dans le rapport du Groupe à haut niveau, la présidence fournirait un document d'information et un projet d'orientation sur ces trois points. Certains États membres ont indiqué que les travaux dans ce domaine ne devraient pas aller au-delà de ce qui est prévu dans le code.
3. Par conséquent, le présent document fait la synthèse des questions liées aux trois domaines concernés et le document annexé contient le projet d'orientation.

Succursales financières

4. Les mesures relatives aux succursales financières concernent l'imposition d'une entreprise qui a une succursale financière dans un autre pays. Pour déterminer si une mesure relative à une succursale financière est dommageable selon le code, il faut, comme pour toute autre mesure, envisager tous les aspects de la mesure. Cependant, il y a deux caractéristiques de toute mesure relative aux succursales financières qui sont particulièrement importantes pour déterminer si la mesure prévoit un niveau d'imposition effective sensiblement moins élevé et a, ou peut avoir, une incidence sensible sur la localisation de l'entreprise.

5. La première de ces caractéristiques est le mode de répartition des revenus et des dépenses de la société entre le siège et la succursale. Si cette répartition n'est pas effectuée au cas par cas sur la base du principe de l'indépendance des sociétés, conformément aux principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert, cela peut conduire à affecter des bénéfices excessifs à la succursale et des bénéfices insuffisants au siège. Le critère B4 du code indique expressément que le respect des principes de l'OCDE est un élément permettant de déterminer si une mesure est dommageable.

6. La seconde caractéristique particulièrement importante pour les succursales financières est la manière dont les bénéfices affectés à la succursale financière sont traités fiscalement dans le pays du siège.

7. Lorsque le pays du siège prévoit un allègement en raison de la double taxation par le biais d'une exonération et que le taux d'imposition dans le pays de la succursale financière est sensiblement inférieur à celui du pays du siège, les bénéfices affectés à la succursale financière étrangère seront imposés à un niveau sensiblement inférieur par rapport aux bénéfices d'une succursale dans le pays du siège.

8. Par conséquent, dans son rapport de novembre 1999, le groupe a procédé à une évaluation positive des mesures relatives aux succursales financières *qui prévoient un taux d'imposition effective sensiblement moins élevé lorsqu'elles présentent ... permettre la répartition des bénéfices entre le siège et une filiale selon une formule contraire au principe de l'indépendance des entreprises et de manière à réduire le taux d'imposition effectif pour la société toute entière.*

Sociétés holdings

9. Un certain nombre de documents concernant les sociétés holding ont été présentés au groupe qui les a examinés. En particulier, le groupe a indiqué, dans son rapport de novembre 1999, que pour évaluer les mesures relatives aux sociétés holdings, il avait tenu compte de la note d'information générale et de l'étude des sociétés holdings pays par pays réalisée par les services de la Commission ainsi que du document thématique relatif aux sociétés holding élaboré par la présidence.

10. Le rapport indique que le groupe a constaté que de nombreuses sociétés holdings sont créées uniquement ou essentiellement pour des raisons de stratégie fiscale. Les sociétés holdings peuvent servir, en particulier, de point de concentration des bénéficiaires ou de société intermédiaire, ce qui est efficace au plan fiscal. Les sociétés holdings à finalité fiscale n'ont que peu ou pas de substance économique et peuvent se résumer à une boîte aux lettres. Elles ont donc une mobilité potentielle très importante et les mesures touchant la fiscalité des entreprises peuvent avoir une incidence considérable sur leur localisation au sein de la Communauté.
11. Le groupe a évalué positivement les *mesures permettant d'exonérer d'impôt les dividendes d'origine étrangère lorsque les bénéficiaires donnant lieu aux dividendes ont été imposés, dans le pays d'origine, à un taux considérablement inférieur au taux d'imposition auquel ils auraient été soumis dans l'État membre en question s'ils y avaient été réalisés. Ces mesures permettent à des revenus provenant de paradis fiscaux et autres régimes dommageables d'être perçus en franchise dans l'État membre concerné. Lorsque les "participation exemptions" sont assortis d'une législation sur les sociétés étrangères contrôlées, les mesures n'ont pas reçu une évaluation positive.*
12. Le groupe a également évalué positivement les *mesures asymétriques qui exonèrent les plus values et permettent de déduire les moins values.*

Quartiers généraux

13. Dans son rapport de novembre 1999, le groupe a examiné un certain nombre de mesures relatives aux quartiers généraux concernant le prix de transfert des services intra-groupes.
14. En examinant ces mesures, le groupe a pris acte du document d'information générale élaboré par les services de la Commission. Ce document indiquait que *la centralisation de diverses catégories de fonctions des entreprises au sein de sociétés particulières d'un groupe est une pratique à laquelle ont fréquemment recours les EMN. Ces pratiques s'expliquent généralement par des motifs commerciaux solides, les EMN s'efforçant ainsi de réduire leurs coûts en assignant des fonctions particulières à des filiales spécialisées. Cependant, la localisation de ces activités particulières est souvent influencée non seulement par des paramètres commerciaux et logistiques, mais également par les incitations fiscales et les régimes spéciaux que certains États membres offrent aux sociétés de services intra-groupes.*

15. Le document des services de la Commission précisait que *les taux normaux de l'impôt sur les sociétés sont généralement appliqués aux sociétés bénéficiant des régimes de services intra-groupes. Le traitement fiscal préférentiel est habituellement accordé sous la forme de règles spéciales applicables à la détermination de l'assiette du bénéfice.*
16. Dans son rapport de novembre 1999, le groupe a noté que, comme il ressort au point B du code, *la norme internationalement reconnue en matière de prix de transfert est le principe de l'indépendance des sociétés ("arm's length principle"), tel qu'il est énoncé dans les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert (1995). Pour empêcher une entreprise multinationale de déplacer ses bénéfices d'un pays à l'autre en sous-évaluant ou en surévaluant ses prix de transfert, le principe de l'indépendance des sociétés considère qu'il convient de calculer les bénéfices imposables réalisés lors d'opérations transfrontières entre des entreprises associées comme si ces transactions avaient été effectuées entre des entreprises indépendantes.*
17. *La méthode qui est généralement préférée dans les principes de l'OCDE quand il s'agit de déterminer les bénéfices selon le principe de la société indépendante ("arm's length") est la méthode dite du prix non contrôlé et comparable ("comparable uncontrolled price method"), qui consiste à comparer le prix demandé pour des services transférés à l'occasion d'une transaction contrôlée au prix demandé pour des services transférés à l'occasion d'une transaction comparable non contrôlée. Comme il se peut, toutefois, qu'il n'y ait pas toujours de transactions comparables, les Principes de l'OCDE admettent aussi le recours aux méthodes dites du coût de revient majoré et du prix de revente diminué. Le recours à ces méthodes suppose que l'on vérifie si la majoration ou la marge pratiquée lors d'une transaction relève du principe de l'entreprise indépendante ("arm's length").*
18. *La plupart des mesures relatives aux services intra-groupe que le groupe a examinées se prêtaient à l'utilisation des méthodes du coût de revient majoré et du prix de revente diminué. Lorsqu'il a évalué le caractère potentiellement dommageable de ces mesures, le groupe s'est attaché à vérifier que lesdites mesures étaient conformes aux principes de l'OCDE. S'agissant des mesures se prêtant à l'utilisation des méthodes précitées, le groupe a particulièrement tenu compte dans son évaluation de la présence ou non, en totalité ou en partie, des caractéristiques suivantes:*
- *elles sont appliquées dans des situations où l'on peut raisonnablement estimer qu'en l'absence de contrôle, on obtiendrait un prix comparable*
 - *il n'est pas évident qu'on procède dans tous les cas à un examen des faits sous-jacents ou que la majoration ou la marge appliquée soit soumise à une révision périodique fondée sur des critères commerciaux ordinaires*
 - *la société concernée doit obligatoirement faire partie d'un groupe international*
 - *une réduction est appliquée à la base de frais prise en considération pour le calcul du revenu imposable.*