



Conseil de
l'Union européenne

Bruxelles, le 5 décembre 2018
(OR. en)

13024/18

Dossier interinstitutionnel:
2016/0337(CNS)

FISC 418
ECOFIN 902

NOTE

Origine:	la présidence
Destinataire:	délégations
N° doc. Cion:	13730/16 FISC 170 IA 99 - COM(2016) 685 final
Objet:	Proposition de directive du Conseil concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés (ACIS) – État des travaux

Les délégations trouveront en annexe le dernier texte de compromis de la présidence concernant la proposition ACIS, chapitres I à V, à laquelle il est fait référence dans le rapport Ecofin sur les questions fiscales adressé au Conseil européen (doc. 14601/18).

2016/0337 (CNS)

Proposition de

DIRECTIVE DU CONSEIL

concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

(...)

CHAPITRE I

OBJET, CHAMP D'APPLICATION ET DÉFINITIONS

Article premier

Objet

1. La présente directive établit un régime d'assiette commune pour l'imposition de certaines sociétés et définit les règles de calcul de cette assiette.
2. Une société qui applique les règles de la présente directive cesse d'être soumise à la législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés pour tous les domaines réglementés par la présente directive, sauf indication contraire dans la présente directive.

Article 2
Champ d'application

1. Les règles de la présente directive s'appliquent à une société constituée conformément à la législation d'un État membre, y compris à ses établissements stables situés dans d'autres États membres, lorsque la société en question remplit l'ensemble des conditions suivantes:
 - a) elle revêt une des formes de sociétés énumérées à l'annexe I;
 - b) elle est assujettie à l'un des impôts sur les sociétés énumérés à l'annexe II ou à un impôt similaire introduit ultérieurement;
 - c) [elle appartient à un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière dont le chiffre d'affaires consolidé total a dépassé 750 000 000 EUR au cours de l'exercice précédant l'exercice concerné;
 - d) elle est considérée comme une société mère ou une filiale répondant aux critères telle qu'elle est visée à l'article 3 et/ou a un ou plusieurs établissements stables dans d'autres États membres tels qu'ils sont visés à l'article 5].
2. La présente directive s'applique également à une société constituée conformément à la législation d'un pays tiers au regard de ses établissements stables situés dans un ou plusieurs États membres lorsque la société remplit les conditions prévues au paragraphe 1, point[s] b) [à d)].

En ce qui concerne la question de savoir si la société remplit la condition énoncée au paragraphe 1, point a), il suffit que la société dans un pays tiers revête une forme analogue à l'une des formes de sociétés figurant à l'annexe I. Aux fins du paragraphe 1, point a), la Commission adopte chaque année une liste recensant les formes de sociétés des pays tiers qui sont analogues aux formes de sociétés figurant à l'annexe I. Cet acte d'exécution est adopté conformément à la procédure d'examen visée à l'article 68, paragraphe 2. Le fait qu'une forme de société d'un pays tiers ne figure pas sur cette liste n'exclut pas l'application des règles de la présente directive à ladite forme de société.

- [3. Une société qui remplit les conditions énoncées au paragraphe 1, points a) et b), mais ne remplit pas les conditions des points c) et/ou d) de ce paragraphe peut choisir, y compris pour ses établissements stables situés dans d'autres États membres, d'appliquer les règles de la présente directive pendant une période de cinq exercices fiscaux. Cette période est prolongée automatiquement pour des périodes successives de cinq exercices fiscaux, sauf en cas de notification de fin de l'application telle qu'elle est visée à l'article 65, paragraphe 3. Les conditions visées au paragraphe 1, points a) et b), sont remplies à chaque fois que la prolongation a lieu.]
4. Les règles de la présente directive ne s'appliquent pas à une compagnie maritime soumise à un régime d'imposition spécial prévu pour ce secteur. [Une compagnie maritime soumise au régime d'imposition spécial est prise en compte aux fins de la détermination des sociétés qui sont membres du même groupe telles qu'elles sont visées à l'article 3.]
- [5. La Commission est habilitée à adopter des actes délégués conformément à l'article 66 pour modifier les annexes I et II afin de tenir compte des modifications apportées aux législations des États membres concernant les formes de sociétés et les impôts sur les sociétés.]

[Article 3

Société mère et filiales répondant aux critères

1. Par "filiale répondant aux critères", on entend toute filiale directe et sous-filiale dans laquelle la société mère détient les droits suivants:
- a) elle a le droit d'exercer plus de 50 % des droits de vote; et
 - b) elle a un droit de propriété représentant plus de 75 % du capital de la filiale ou possède plus de 75 % des droits sur le bénéfice.

2. Les règles suivantes s'appliquent aux fins du calcul des seuils visés au paragraphe 1 en ce qui concerne les sous-filiales:
- a) lorsque le seuil applicable aux droits de vote est atteint en ce qui concerne une filiale, la société mère est réputée détenir 100 % de ces droits;
 - b) les droits sur le bénéfice et les droits de propriété sur le capital sont calculés en multipliant les intérêts détenus, directement et indirectement, dans les filiales à chaque niveau. Les droits de propriété inférieurs ou égaux à 75 % directement ou indirectement détenus par la société mère, y compris les droits détenus dans des sociétés résidant dans un pays tiers, sont également pris en considération dans le calcul.]

Article 4

Définitions

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- 1. "contribuable": une société qui remplit les conditions énoncées à l'article 2, paragraphe 1 ou 2, ou qui a choisi d'appliquer les règles de la présente directive conformément à l'article 2, paragraphe 3;
- 2. "non-contribuable": une société qui ne remplit pas les conditions énoncées à l'article 2, paragraphe 1 ou 2, et qui n'a pas choisi d'appliquer les règles de la présente directive conformément à l'article 2, paragraphe 3;
- 3. "contribuable résident": un contribuable qui est résident fiscal dans un État membre;
- 4. "contribuable non résident": un contribuable qui n'est pas résident fiscal dans un État membre;

5. "produits": les sommes reçues ou à recevoir en contrepartie de ventes et de toute autre transaction, hors taxe sur la valeur ajoutée et autres impôts et taxes perçus au nom d'organismes publics, de nature monétaire ou non monétaire, y compris les sommes reçues ou à recevoir en contrepartie de cessions d'actifs et de droits, les intérêts, les dividendes et autres distributions de bénéfices, notamment les distributions cachées de bénéfices, les contributions cachées, les sommes reçues ou à recevoir en contrepartie de liquidations, les redevances, les subventions et les aides, les dons reçus, les indemnités et les gratifications. Les produits incluent également les dons non monétaires reçus d'un contribuable. Les produits ne comprennent pas les fonds propres levés par le contribuable, ni les créances qui lui ont été remboursées;
6. "charges": les diminutions de fonds propres nets de la société au cours de l'exercice fiscal sous la forme de sorties ou de réduction de la valeur des actifs ou sous la forme d'une comptabilisation ou d'une augmentation de la valeur des passifs, autres que celles relatives aux distributions monétaires ou non monétaires aux actionnaires ou aux détenteurs de fonds propres agissant en cette qualité;
7. "période imposable": toute période de douze mois ou toute autre période applicable à des fins fiscales ne dépassant pas douze mois;
8. "bénéfice": l'excédent des produits sur les charges déductibles et autres éléments déductibles au titre d'un exercice fiscal;
9. "perte": l'excédent des charges déductibles et autres éléments déductibles sur les produits au titre d'un exercice fiscal;
10. "groupe consolidé à des fins de comptabilité financière": toutes les entités qui sont pleinement intégrées dans les états financiers consolidés établis conformément aux normes internationales d'information financière ou à un système national d'information financière;
- 10 bis. "distribution cachée de bénéfices": tout bénéfice économique non déclaré comme distribution de bénéfices, que le contribuable fournit aux personnes visées à l'article 14 et qu'il n'aurait pas fourni à des tiers indépendants, et qui entraîne une diminution des bénéfices;

11. ["recherche et développement": des travaux expérimentaux ou théoriques entrepris principalement en vue d'acquérir de nouvelles connaissances sur les fondements des phénomènes et des faits observables, sans envisager une application ou une utilisation particulière (recherche fondamentale); des travaux originaux entrepris en vue d'acquérir des connaissances nouvelles mais surtout dirigés vers un but ou un objectif pratique déterminé (recherche appliquée); des travaux systématiques fondés sur des connaissances acquises dans le cadre de la recherche et l'expérience pratique, et produisant des connaissances supplémentaires, en vue de lancer la fabrication de nouveaux produits ou procédés ou d'améliorer les produits ou procédés existants (développement expérimental);]
12. "coûts d'emprunt": les charges d'intérêts sur toutes les formes de dette, les autres coûts économiquement équivalents à des intérêts et les charges supportées dans le cadre de financements, au sens du droit national, notamment les paiements effectués dans le cadre de prêts participatifs, les intérêts imputés sur des obligations convertibles et des obligations sans coupon, les paiements au titre de mécanismes de financement alternatifs, les charges d'intérêts des versements au titre de contrats de crédit-bail, les intérêts capitalisés inclus dans la valeur de l'actif correspondant inscrit au bilan, l'amortissement des intérêts capitalisés, les montants mesurés par référence à un rendement financier en vertu des règles d'établissement des prix de transfert, les intérêts notionnels payés au titre d'instruments dérivés ou de contrats de couverture portant sur les emprunts d'une entité, le rendement défini sur des augmentations de fonds propres nets tel qu'il est visé à l'article 11 de la présente directive, certains gains et pertes de change sur emprunts et instruments liés à la levée de capitaux, les frais de garantie concernant des accords de financement, les frais de dossier et frais similaires liés à l'emprunt de fonds;
13. "surcoûts d'emprunt": le montant du dépassement des coûts d'emprunt déductibles supportés par un contribuable par rapport aux revenus d'intérêts imposables et autres revenus imposables que le contribuable perçoit et qui sont économiquement équivalents aux revenus d'intérêts;
14. "transfert d'actifs": une opération par laquelle un État membre perd le droit d'imposer les actifs transférés, tandis que les actifs restent la propriété juridique ou économique du même contribuable;

15. "transfert de résidence fiscale": une opération par laquelle un contribuable cesse d'être résident fiscal sur le territoire d'un État membre, tout en acquérant la résidence fiscale dans un autre État membre ou un pays tiers;
16. "transfert d'une activité exercée par un établissement stable": une opération par laquelle un contribuable cesse d'avoir une présence fiscale dans un État membre, tout en acquérant une telle présence dans un autre État membre ou un pays tiers, sans pour autant devenir résident fiscal dudit État membre ou pays tiers;
17. "valeur fiscale": la base d'amortissement d'une immobilisation ou d'un panier d'immobilisations, diminuée de l'amortissement total déduit;
18. "valeur de marché": le montant en contrepartie duquel un actif peut être échangé ou pour lequel des obligations mutuelles peuvent être définies entre des parties indépendantes et consentantes dans le cadre d'une opération directe;
19. "immobilisations": les immobilisations corporelles acquises ou créées par le contribuable et les immobilisations incorporelles acquises qui peuvent être évaluées individuellement et qui sont utilisées ou sont destinées à être utilisées dans le cadre des activités de production, de conservation ou de préservation des revenus pendant plus de 12 mois, sauf lorsque le coût de leur acquisition ou construction est inférieur à 1 000 EUR. Les immobilisations incluent également les actifs financiers, exception faite des actifs financiers détenus à des fins de négociation conformément à l'article 21;
20. "actifs financiers": les parts dans des entreprises associées telles qu'elles sont visées à l'article 56 de la présente directive et les créances sur ces entreprises, les participations au sens de l'article 2, point 2), de la directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil¹, les créances sur des entreprises avec lesquelles le contribuable a un lien de participation, les titres ayant le caractère d'immobilisations, les autres prêts et les actions propres dans la mesure où la législation nationale autorise leur inscription au bilan;

¹ Directive 2013/34/UE du Parlement européen et du Conseil du 26 juin 2013 relative aux états financiers annuels, aux états financiers consolidés et aux rapports y afférents de certaines formes d'entreprises, modifiant la directive 2006/43/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant les directives 78/660/CEE et 83/349/CEE du Conseil (JO L 182 du 29.6.2013, p. 19).

21. "coûts d'acquisition ou de construction": le montant de trésorerie ou d'équivalents de trésorerie payé ou payable, ou la valeur d'autres actifs donnés en échange ou consommés afin d'acquérir une immobilisation corporelle au moment de son acquisition ou de sa construction. Lorsqu'il s'agit d'immobilisations incorporelles, seuls les coûts d'acquisition sont inclus;
22. "immobilisations corporelles à long terme": les immobilisations corporelles ayant une durée de vie utile de 15 ans ou plus. Les bâtiments, les avions et les navires sont considérés comme des immobilisations corporelles à long terme;
23. "immobilisations corporelles à moyen terme": des immobilisations corporelles qui ne constituent pas des immobilisations corporelles à long terme au sens du point 22) et qui ont une durée de vie utile de huit ans ou plus;
- 23 bis. "immobilisations corporelles à court terme": des immobilisations corporelles qui ne constituent pas des immobilisations corporelles à long terme ou à moyen terme au sens des points 22) et 23), et qui ont une durée de vie utile de moins de huit ans;
24. "immobilisations d'occasion": les immobilisations dont la durée de vie utile était entamée lors de leur acquisition et qui peuvent encore être utilisées dans leur état actuel ou après réparation;
25. "durée de vie utile": la période pendant laquelle une immobilisation est susceptible d'être utilisée ou le nombre d'unités de production ou d'unités similaires que le contribuable s'attend à obtenir de l'immobilisation;
26. "coûts d'amélioration": toute dépense complémentaire afférente à une immobilisation qui accroît substantiellement la capacité de l'immobilisation ou améliore substantiellement son fonctionnement, ou qui représente plus de dix pour cent de la base d'amortissement initiale de l'immobilisation;
27. "stocks et en-cours": les actifs à vendre ou les en-cours de production à vendre ou les matières premières ou fournitures devant être consommées dans le processus de production ou lors de prestations de services;

28. "propriétaire économique": la personne qui retire substantiellement tous les avantages et supporte tous les risques liés à une immobilisation, que cette personne soit ou non le propriétaire juridique. Un contribuable qui a le droit de posséder, d'utiliser et de céder une immobilisation et qui assume le risque lié à la perte ou à la destruction de cette immobilisation est dans tous les cas considéré comme le propriétaire économique;
29. "entreprise financière": l'une des entités suivantes:
- a) un établissement de crédit, une entreprise d'investissement au sens de l'article 4, paragraphe 1, point 1), de la directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil², un gestionnaire de FIA au sens de l'article 4, paragraphe 1, point b), de la directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil³, ou une société de gestion au sens de l'article 2, paragraphe 1, point b), de la directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil⁴;
 - b) une entreprise d'assurance au sens de l'article 13, point 1), de la directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil⁵;
 - c) une entreprise de réassurance au sens de l'article 13, point 4), de la directive 2009/138/CE;

² Directive 2004/39/CE du Parlement européen et du Conseil du 21 avril 2004 concernant les marchés d'instruments financiers, modifiant les directives 85/611/CEE et 93/6/CEE du Conseil et la directive 2000/12/CE du Parlement européen et du Conseil et abrogeant la directive 93/22/CEE du Conseil (JO L 145 du 30.4.2004, p. 1).

³ Directive 2011/61/UE du Parlement européen et du Conseil du 8 juin 2011 sur les gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs et modifiant les directives 2003/41/CE et 2009/65/CE ainsi que les règlements (CE) n° 1060/2009 et (UE) n° 1095/2010 (JO L 174 du 1.7.2011, p. 1).

⁴ Directive 2009/65/CE du Parlement européen et du Conseil du 13 juillet 2009 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant certains organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) (JO L 302 du 17.11.2009, p. 32).

⁵ Directive 2009/138/CE du Parlement européen et du Conseil du 25 novembre 2009 sur l'accès aux activités de l'assurance et de la réassurance et leur exercice (solvabilité II) (JO L 335 du 17.12.2009, p. 1).

- d) une institution de retraite professionnelle au sens de l'article 6, point a), de la directive 2003/41/CE du Parlement européen et du Conseil⁶, sauf si un État membre a choisi de ne pas appliquer ladite directive en tout ou partie à cette institution conformément à l'article 5 de cette directive, ou le délégué d'une institution de retraite professionnelle tel qu'il est visé à l'article 19, paragraphe 1, de la directive 2003/41/CE;
- e) une institution de pension qui gère des régimes de pension qui sont considérés comme des systèmes de sécurité sociale couverts par le règlement (CE) n° 883/2004 du Parlement européen et du Conseil⁷ et par le règlement (CE) n° 987/2009 du Parlement européen et du Conseil⁸, ainsi que toute entité juridique créée aux fins d'investissements dans de tels régimes de pension;
- f) un FIA au sens de l'article 4, paragraphe 1, point a), de la directive 2011/61/UE, qui est géré par un gestionnaire au sens de l'article 4, paragraphe 1, point b), de la directive 2011/61/UE, ou un FIA supervisé en vertu du droit national;
- g) un OPCVM au sens de l'article 1^{er}, paragraphe 2, de la directive 2009/65/CE;
- h) une contrepartie centrale au sens de l'article 2, point 1), du règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil⁹;

⁶ Directive 2003/41/CE du Parlement européen et du Conseil du 3 juin 2003 concernant les activités et la surveillance des institutions de retraite professionnelle (JO L 235 du 23.9.2003, p. 10).

⁷ Règlement (CE) n° 883/2004 du Parlement européen et du Conseil du 29 avril 2004 sur la coordination des systèmes de sécurité sociale (JO L 200 du 7.6.2004, p. 1).

⁸ Règlement (CE) n° 987/2009 du Parlement européen et du Conseil du 16 septembre 2009 fixant les modalités d'application du règlement (CE) n° 883/2004 portant sur la coordination des systèmes de sécurité sociale (JO L 284 du 30.10.2009, p. 1).

⁹ Règlement (UE) n° 648/2012 du Parlement européen et du Conseil du 4 juillet 2012 sur les produits dérivés de gré à gré, les contreparties centrales et les référentiels centraux (JO L 201 du 27.7.2012, p. 1).

- i) un dépositaire central de titres au sens de l'article 2, paragraphe 1, point 1), du règlement (UE) n° 909/2014 du Parlement européen et du Conseil¹⁰;

- 30. "entité": toute construction juridique pour mener des activités par l'intermédiaire soit d'une société soit d'une structure qui est transparente à des fins fiscales;
- 31. "dispositif hybride": une situation entre un contribuable et une entreprise associée ou un dispositif structuré entre des parties dans des juridictions fiscales différentes lorsque l'un des résultats ci-après est la conséquence de différences dans la qualification juridique d'un instrument financier ou d'une entité ou dans le traitement d'une présence commerciale comme un établissement stable:
 - a) le même paiement, les mêmes charges ou les mêmes pertes font l'objet d'une déduction de l'assiette imposable aussi bien dans la juridiction d'origine du paiement, des charges ou des pertes que dans l'autre juridiction ("double déduction");
 - b) un paiement fait l'objet d'une déduction de l'assiette imposable dans la juridiction où il a été effectué sans inclusion correspondante à des fins fiscales de ce même paiement dans l'autre juridiction ("déduction sans inclusion");
 - c) en cas de différences dans le traitement d'une présence commerciale comme un établissement stable, les revenus ayant leur source dans une juridiction ne sont pas imposés et ces mêmes revenus ne sont pas inclus à des fins fiscales dans l'autre juridiction ("non-imposition sans inclusion").

Un dispositif hybride n'existe que dans la mesure où le même paiement déduit, les mêmes charges supportées ou les mêmes pertes subies dans deux juridictions excèdent le montant des revenus qui sont inclus dans les deux juridictions et qui peuvent être attribués à la même source.

¹⁰ Règlement (UE) n° 909/2014 du Parlement européen et du Conseil du 23 juillet 2014 concernant l'amélioration du règlement de titres dans l'Union européenne et les dépositaires centraux de titres, et modifiant les directives 98/26/CE et 2014/65/UE ainsi que le règlement (UE) n° 236/2012 (JO L 257 du 28.8.2014, p. 1).

Un dispositif hybride inclut également le transfert d'un instrument financier dans le cadre d'un dispositif structuré concernant un contribuable où le rendement sous-jacent de l'instrument financier transféré est considéré à des fins fiscales comme perçu simultanément par plusieurs des parties au dispositif, qui sont résidentes fiscales dans différentes juridictions, donnant lieu à l'un des résultats suivants:

- a) un paiement lié au rendement sous-jacent fait l'objet d'une déduction sans inclusion correspondante à des fins fiscales de ce paiement, sauf si le rendement sous-jacent est inclus dans les revenus imposables de l'une des parties concernées;
- b) un paiement provenant de l'instrument financier transféré à plusieurs des parties concernées fait l'objet d'une réduction au titre des retenues à la source;

32. "dispositif structuré": un dispositif utilisant un dispositif hybride dont les termes et le prix prennent en compte l'asymétrie ou un dispositif qui a été conçu en vue de générer l'effet d'un dispositif hybride, à moins que l'on ne puisse pas raisonnablement attendre du contribuable ou d'une entreprise associée qu'il/elle soit informé(e) de l'existence du dispositif hybride et qu'il/elle n'a pas bénéficié de l'avantage fiscal découlant de ce dispositif;
33. "législation nationale relative à l'impôt sur les sociétés": la loi d'un État membre qui prévoit l'un des impôts énumérés à l'annexe II.

La Commission peut adopter des actes délégués conformément à l'article 66 en vue d'établir les définitions de notions supplémentaires.

Article 5

Établissement stable dans un État membre d'un contribuable qui est résident fiscal dans l'Union

1. Un contribuable est considéré comme ayant un établissement stable dans un État membre autre que celui dans lequel il est résident fiscal lorsqu'il a dans cet autre État membre une installation fixe par l'intermédiaire de laquelle il exerce tout ou partie de son activité, y compris notamment:
 - a) un siège de direction;
 - b) une succursale;
 - c) un bureau;
 - d) une usine;
 - e) un atelier;
 - f) une mine, un puits de pétrole ou de gaz, une carrière ou tout autre lieu d'extraction de ressources naturelles.
2. Un chantier de construction ou de montage ne constitue un établissement stable que si sa durée dépasse douze mois.
3. Le terme "établissement stable" n'inclut pas les activités suivantes, pour autant que de telles activités, ou l'activité d'ensemble de l'installation fixe d'affaires dans le cas du point f), présentent un caractère préparatoire ou auxiliaire:
 - a) il est fait usage d'installations aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison de marchandises appartenant au contribuable;
 - b) des marchandises appartenant au contribuable sont entreposées aux seules fins de stockage, d'exposition ou de livraison;

- c) des marchandises appartenant au contribuable sont entreposées aux seules fins de transformation par une autre personne;
 - d) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'acheter des marchandises pour le contribuable ou de réunir des informations pour celui-ci;
 - e) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins d'exercer toute autre activité pour le contribuable;
 - f) une installation fixe d'affaires est utilisée aux seules fins de l'exercice cumulé d'activités mentionnées aux points a) à e).
4. Sans préjudice du paragraphe 5, lorsqu'une personne agit dans un État membre pour le compte d'un contribuable et, ce faisant, conclut habituellement des contrats, ou joue habituellement le rôle principal menant à la conclusion de contrats qui sont systématiquement conclus sans modification substantielle par le contribuable, ce contribuable est considéré comme ayant un établissement stable dans cet État membre en ce qui concerne les activités entreprises par cette personne pour le contribuable.

Les contrats au titre du premier alinéa sont conclus:

- a) au nom du contribuable, ou
- b) aux fins du transfert de propriété de biens appartenant à ce contribuable ou que le contribuable a le droit d'utiliser, ou aux fins de l'octroi d'un droit d'usage de tels biens, ou
- c) aux fins de la prestation de services par le contribuable.

Les premier et deuxième alinéas ne s'appliquent pas si les activités de cette personne présentent un caractère auxiliaire ou préparatoire tel qu'il est visé au paragraphe 3, de sorte que, si elles sont exercées par l'intermédiaire d'une installation fixe d'affaires, elles ne font pas de cette installation fixe d'affaires un établissement stable au titre dudit paragraphe.

5.

- a) Le paragraphe 4 ne s'applique pas lorsque la personne agissant dans un État membre pour le compte d'un contribuable exerce son activité dans cet État membre en tant qu'agent indépendant et agit pour le contribuable dans le cadre ordinaire de cette activité. Cependant, si une personne agit exclusivement ou presque exclusivement pour le compte d'un ou de plusieurs contribuables auxquels elle est "étroitement liée", cette personne n'est pas considérée comme un agent indépendant au sens du présent paragraphe à l'égard de ces contribuables.
 - b) Aux fins du présent article, une personne et un contribuable sont "étroitement liés" si l'un détient, directement ou indirectement, plus de 50 % des droits de vote dans l'autre ou un droit de propriété représentant plus de 50 % du capital de l'autre ou plus de 50 % des droits sur le bénéfice.
6. Le fait qu'un contribuable qui est résident fiscal dans un État membre contrôle, ou est contrôlé par, un contribuable qui est résident fiscal dans un autre État membre ou qui y exerce son activité (que ce soit par l'intermédiaire d'un établissement stable ou d'une autre entité) ne signifie pas en soi que l'un quelconque de ces contribuables est un établissement stable de l'autre.

CHAPITRE II

CALCUL DE L'ASSIETTE IMPOSABLE

Article 6

Principes généraux

- 1. Aux fins du calcul de l'assiette imposable, les profits et pertes ne sont pris en compte que lorsqu'ils sont réalisés.
- 2. Les transactions et faits générateurs de l'impôt sont évalués individuellement.

3. Sauf en cas de circonstances exceptionnelles justifiant une modification du mode de calcul, le calcul de l'assiette imposable est effectué selon une méthode invariable.
4. Sauf indication contraire, l'assiette imposable est calculée pour chaque exercice fiscal.
5. L'assiette imposable est déterminée sur la base des règles comptables nationales, pour autant que celles-ci soient compatibles avec les règles énoncées dans la présente directive.
6. Les règles énoncées dans la présente directive n'empêchent pas les États membres d'appliquer des régimes nationaux d'imposition des groupes, y compris un système distinct d'imposition de l'entité permettant le transfert de bénéfices ou de capacité à déduire des intérêts. Lorsqu'un contribuable a la possibilité ou l'obligation d'agir pour le compte d'un groupe, tel qu'il est défini dans les règles d'un régime national d'imposition des groupes, l'ensemble du groupe est traité comme un contribuable.

Article 7

Éléments de l'assiette imposable

1. L'assiette imposable correspond aux produits diminués des produits exonérés, des charges déductibles et des autres éléments déductibles.
- [2. L'assiette imposable peut aussi être calculée comme étant la différence entre la valeur comptable du capital d'exploitation (net) à la fin de l'exercice fiscal et la valeur comptable du capital d'exploitation (net) à la fin de l'exercice fiscal précédent, majorée de la valeur des éventuels remboursements de capital social et des éventuelles distributions de bénéfices et déduction faite de tout accroissement du capital d'exploitation réalisé en application du droit des sociétés, pour autant que le résultat soit le même que celui qui serait obtenu par le calcul effectué conformément au paragraphe 1. Le calcul doit être effectué en respectant les règles relatives à l'exonération des produits, à la déductibilité des charges, à la comptabilisation et à l'évaluation, et à l'amortissement, prévues par la présente directive.]

Article 8

Produits exonérés

Les produits suivants ne sont pas inclus dans l'assiette imposable:

- a) les subventions directement liées à l'acquisition, à la construction ou à l'amélioration d'immobilisations qui font l'objet d'un amortissement conformément aux articles 30 à 40;
- b) le produit de la cession des immobilisations regroupées dans un panier visées à l'article 37, paragraphe 2, y compris la valeur de marché des dons non monétaires;
- c) les gains provenant de la cession de parts, pour autant que le contribuable ait conservé une participation minimale de 10 % dans le capital ou 10 % des droits de vote de la société pendant les 12 derniers mois précédant la cession, à l'exception des gains résultant d'une cession de parts détenues à des fins de transaction tel qu'il est visé l'article 21, paragraphe 3, et d'une cession de parts détenues par les entreprises d'assurance sur la vie conformément à l'article 28, point b);
- d) les distributions de bénéfices reçues, y compris les distributions cachées de bénéfices, pour autant que le contribuable détienne une participation minimale de 10 % dans le capital ou 10 % des droits de vote de la société distributrice pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois, à l'exception des distributions de bénéfices provenant de parts détenues à des fins de transaction telles qu'elles sont visées l'article 21, paragraphe 4, et les distributions de bénéfices reçues par les entreprises d'assurance sur la vie conformément à l'article 28, point c);
- e) les revenus d'un établissement stable perçus par le contribuable dans l'État membre où le contribuable est résident fiscal.

Article 9

Charges déductibles

1. Les charges sont déductibles uniquement dans la mesure où elles sont supportées dans le cadre des intérêts commerciaux directs du contribuable.
2. Les charges visées au paragraphe 1 incluent tous les coûts des ventes et toutes les charges, hors taxe sur la valeur ajoutée déductible, que le contribuable a supportés en vue d'obtenir ou de préserver ses revenus, y compris les coûts de recherche et développement et les coûts liés à l'émission de fonds propres ou à la souscription d'emprunts pour les besoins de l'entreprise.
- [3. Outre les montants déductibles en tant que coûts de recherche et développement conformément au paragraphe 2 et pour autant que le contribuable ne fasse usage lui-même, directement ou indirectement, d'aucun avantage sous quelque forme que ce soit, accordé par tout État membre dans sa législation nationale, en ce qui concerne ces coûts de recherche et développement, le contribuable peut également déduire, par exercice fiscal, 50 % supplémentaires de ces coûts, à l'exception des coûts liés aux actifs visés à l'article 33, paragraphe 1, points c), d) et e), et à l'article 33, paragraphe 2, points c), d) et e), qu'il a supportés au cours dudit exercice.

Lorsque les coûts de recherche et développement dépassent 20 000 000 EUR, le contribuable peut déduire 25 % du montant excédentaire.

Par dérogation au premier alinéa, le contribuable peut déduire [100 %] supplémentaires de ses coûts de recherche et développement à hauteur de 20 000 000 EUR lorsque ledit contribuable remplit toutes les conditions suivantes:

- a) il est une entreprise non cotée de moins de 50 employés, avec un chiffre d'affaires annuel et/ou un bilan annuel total n'excédant pas 10 000 000 EUR;

- b) il n'est pas enregistré depuis plus de cinq ans. Si le contribuable n'est pas soumis à l'enregistrement, il peut être décidé que la période de cinq ans débute au moment où l'entreprise démarre son activité économique ou où elle est assujettie à l'impôt pour l'activité économique qu'elle exerce;
 - c) il n'est pas issu d'une fusion ou de toute autre forme de réorganisation de l'entreprise;
 - d) il n'a pas d'entreprises associées, telles qu'elles sont visées à l'article 56;
 - e) il ne fait usage, directement ou indirectement, d'aucun avantage sous quelque forme que ce soit, accordé par tout État membre dans sa législation nationale, en ce qui concerne ces coûts de recherche et développement.]
4. Les États membres peuvent prévoir la déduction des dons et des libéralités versés aux organisations caritatives.

Article 10

Autres éléments déductibles

Une déduction est effectuée en ce qui concerne l'amortissement des immobilisations visé aux articles 30 à 40.

[Article 11

Déduction pour la croissance et l'investissement (DCI)

1. Aux fins du présent article, on entend par "fonds propres DCI", pour un exercice fiscal donné, la différence entre la valeur comptable des fonds propres d'un contribuable et celle de sa participation dans le capital d'entreprises associées telles qu'elles sont visées à l'article 56.
2. Aux fins du présent article, on entend par "fonds propres":
 - a) lorsque le contribuable est une société, le total des éléments suivants:
 - i. capital souscrit;

- ii. compte "primes d'émission";
- iii. réserve de réévaluation;
- iv. réserves:
 - réserve légale;
 - réserve pour actions propres ou parts propres;
 - réserves statutaires;
 - autres réserves, y compris la réserve de juste valeur;
- v. résultats comptables reportés; et
- vi. résultats comptables de l'exercice financier.

Lorsque le contribuable est un établissement stable, le terme désigne les fonds propres de ce contribuable qui peuvent être attribués à l'établissement stable.

3. Un montant égal au rendement défini sur les augmentations de fonds propres DCI est déductible de l'assiette imposable d'un contribuable conformément aux paragraphes 1 à 6. En cas de diminution des fonds propres DCI, un montant égal au rendement défini sur la diminution des fonds propres DCI devient imposable.
4. a) Les augmentations ou diminutions des fonds propres DCI sont calculées, pour les [dix] premiers exercices fiscaux durant lesquels un contribuable est soumis aux règles de la présente directive, comme la différence entre ses fonds propres DCI à la fin de l'exercice fiscal concerné et ses fonds propres DCI le premier jour du premier exercice fiscal auquel s'appliquent les règles de la présente directive.

- b) Par dérogation au paragraphe 4, premier alinéa, lorsque le calcul des fonds propres DCI indique une diminution desdits fonds, la variation de ces fonds est recalculée sans tenir compte des pertes comptables subies par le contribuable à compter du premier exercice fiscal régi par les règles de la présente directive. Si ce nouveau calcul aboutit à une augmentation des fonds propres DCI, il n'est pas tenu compte de cette augmentation.
 - c) Après les dix premiers exercices fiscaux, la référence au montant des fonds propres DCI qui est déductible des fonds propres DCI à la fin de l'exercice fiscal concerné fait l'objet, chaque année, d'un report en avant sur l'exercice fiscal suivant.
5. Le rendement défini visé au paragraphe 3 est égal au rendement de référence des emprunts publics à dix ans dans la zone euro en décembre de l'exercice fiscal précédant l'exercice concerné, tel qu'il est publié par la Banque centrale européenne, majoré d'une prime de risque de deux points de pourcentage. Un plancher de deux pour cent est applicable lorsque la courbe du rendement annuel est négative.
6. Par dérogation aux paragraphes 1 à 5, les éléments suivants sont exclus des fonds propres DCI lorsque les montages ou une série de montages ont été mis en place essentiellement dans le but d'obtenir un avantage fiscal au titre du présent article:
- a) prêts intragroupe et prêts faisant intervenir des entreprises associées, telles qu'elles sont visées à l'article 56;
 - b) contributions intragroupe en espèces et en nature;
 - c) transferts intragroupe d'actifs et de participations;
 - d) recatégorisation de capital ancien en capital nouveau au moyen de liquidations et création de jeunes pousses (start-ups);
 - e) création de filiales;
 - f) acquisitions, en totalité ou en partie, de filiales et de branches d'activité détenues par des entreprises associées;

- g) structures à double déduction combinant la déductibilité des intérêts et des déductions dans le cadre de la DCI;
- h) augmentations du montant du crédit de financement des créances envers des entreprises associées par rapport au montant de ces créances à la date de référence.]

Article 12

Éléments non déductibles

Par dérogation aux articles 9 et 10, les éléments suivants sont non déductibles:

- a) les distributions de bénéfices, y compris les distributions cachées de bénéfices, et les remboursements de fonds propres ou d'emprunts;
- b) 50 % des frais de représentation, dans la limite d'un montant qui n'excède pas [x] % des produits de l'exercice fiscal.

Les États membres peuvent imposer d'autres restrictions en matière de droit à déduction des charges liées au train de vie ou à la sphère privée;

- c) le transfert des bénéfices non répartis dans une réserve qui fait partie des fonds propres de la société;
- d) l'impôt sur les sociétés et les impôts similaires sur les bénéfices;
- e) les pots-de-vin et autres paiements illégaux;
- f) les amendes et les pénalités, y compris les frais pour retard de paiement, qui sont dus à une autorité publique en cas d'infraction à une législation quelconque;
- g) les charges supportées par un contribuable aux fins de l'obtention de revenus exonérés au titre de l'article 8, points c), d) et e);
- h) les dons consentis à des personnes autres que les employés du contribuable. La règle de non-déductibilité ne s'applique pas si le coût d'acquisition ou de construction des éléments donnés au bénéficiaire au cours de l'exercice social n'excède pas [50 EUR] au total;

- i) les dons et libéralités autres que ceux visés à l'article 9, paragraphe 4;
- j) les coûts d'acquisition ou de construction ou les coûts liés à l'amélioration d'immobilisations, qui sont déductibles au titre des articles 10 et 18, à l'exception des coûts de recherche et développement. Les coûts visés à l'article 33, paragraphe 1, point a), et paragraphe 2, points a) et b), ne sont pas considérés comme des coûts de recherche et développement;
- k) [les contributions annuelles supportées par les banques en application de la directive relative au redressement des banques et à la résolution de leurs défaillances et du règlement relatif au mécanisme de résolution unique;]
- l) les pertes subies par un établissement stable dans un pays tiers.

Article 13

Règle de limitation des intérêts

1. Les coûts d'emprunt sont déductibles à hauteur du montant des intérêts ou d'autres produits imposables provenant d'actifs financiers perçus par le contribuable.
2. Les surcoûts d'emprunt sont déductibles pendant l'exercice fiscal au cours duquel ils sont supportés à hauteur de 30 % maximum du résultat avant intérêts, impôts, dépréciations et amortissements (EBITDA) du contribuable ou à hauteur d'un montant maximal de 3 000 000 EUR, le montant le plus élevé étant retenu.

Lorsqu'un groupe est traité comme un contribuable en application de l'article 6, les surcoûts d'emprunt et l'EBITDA sont calculés pour l'ensemble du groupe. Le montant de 3 000 000 EUR est également pris en compte pour l'ensemble du groupe.

3. L'EBITDA est calculé en rajoutant à l'assiette imposable du contribuable les montants ajustés à des fins fiscales correspondant aux surcoûts d'emprunt ainsi que les montants ajustés à des fins fiscales correspondant à la dépréciation et à l'amortissement. Les produits exonérés d'impôts sont exclus de l'EBITDA d'un contribuable.

4. Par dérogation au paragraphe 2, un contribuable qui est considéré comme une société autonome est en droit de déduire entièrement ses surcoûts d'emprunt. Une société autonome est un contribuable qui ne fait pas partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière et n'a pas d'entreprises associées ou d'établissements stables.
5. Par dérogation au paragraphe 2, les surcoûts d'emprunt sont entièrement déductibles s'ils sont exposés sur:
 - a) les prêts conclus avant [date de l'accord politique sur la présente directive], à l'exclusion de toute modification ultérieure de ces prêts;
 - b) les prêts utilisés pour financer des projets d'infrastructures publiques à long terme, lorsque l'opérateur du projet, les coûts d'emprunt, les actifs et les revenus se situent tous dans l'Union.

Aux fins du point b), on entend par "projet d'infrastructures publiques à long terme" un projet visant à fournir, à améliorer, à exploiter ou à conserver un actif de grande ampleur qu'un État membre considère comme étant d'intérêt public.

Lorsque le point b) s'applique, tout revenu provenant d'un projet d'infrastructures publiques à long terme est exclu de l'EBITDA du contribuable.

6. Les surcoûts d'emprunt qui ne peuvent pas être déduits durant un exercice fiscal donné sont reportés en avant sans limitation dans le temps.
7. Les paragraphes 1 à 6 ne s'appliquent pas aux entreprises financières, y compris celles qui font partie d'un groupe consolidé à des fins de comptabilité financière.

Article 14

Dépenses engagées au bénéfice des actionnaires, des parents directs de ces actionnaires ou des entreprises associées

Les avantages accordés à un actionnaire qui est une personne physique ou à une autre personne ayant un lien personnel avec l'actionnaire, ou accordés à une entreprise associée telle qu'elle est visée à l'article 56 ne sont pas considérés comme des charges déductibles, ou les produits sont augmentés comme il se doit, dans la mesure où ces avantages ne seraient pas accordés à un tiers indépendant.

CHAPITRE III

CALENDRIER ET QUANTIFICATION

Article 15

Principes généraux

Les produits et les charges, ainsi que tous les autres éléments déductibles sont pris en compte au titre de l'exercice fiscal au cours duquel ils sont acquis ou engagés, sauf indication contraire dans la présente directive.

Article 16

Rattachement des produits

1. Les produits sont acquis au moment où le droit de les recevoir a pris naissance et qu'ils peuvent être évalués de façon fiable, indépendamment de la question de savoir si les montants considérés ont été effectivement versés.
2. Les produits résultant de l'achat et de la vente de biens sont considérés comme ayant été acquis conformément au paragraphe 1 lorsque les conditions ci-après sont réunies:
 - a) le contribuable a transféré à l'acheteur la propriété des biens cédés;
 - b) le contribuable ne conserve pas le contrôle effectif des biens cédés;

- c) le montant des produits peut être évalué de façon fiable;
 - d) il est probable que les avantages économiques associés à la transaction iront au contribuable;
 - e) les coûts supportés ou à supporter concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable.
3. Les produits résultant de la prestation de services sont considérés comme étant acquis dans la mesure où les services ont été fournis et lorsque les conditions ci-après ont été remplies:
- a) le montant des produits peut être évalué de façon fiable;
 - b) il est probable que les avantages économiques associés à la transaction iront au prestataire;
 - c) le degré d'avancement de la transaction à la fin de l'exercice fiscal peut être évalué de façon fiable;
 - d) les coûts supportés ou à supporter concernant la transaction peuvent être évalués de façon fiable.
- Lorsque les critères énoncés aux points a) à d) ne sont pas remplis, les produits résultant de la prestation de services sont considérés comme étant acquis dans la mesure où ils peuvent correspondre à des charges déductibles.
4. Lorsque les produits proviennent de paiements au contribuable qui devraient être effectués en plusieurs étapes, les produits sont considérés comme étant acquis lorsque chacun des différents versements devient exigible.

Article 17

Rattachement des charges déductibles

Les charges déductibles sont engagées au moment où toutes les conditions suivantes sont remplies:

- a) l'obligation d'effectuer le paiement a pris naissance; dans le cas où une charge consiste en paiements à effectuer par le contribuable en plusieurs étapes, l'obligation de paiement prend naissance lorsque chacun des différents versements devient exigible;
- b) le montant de l'obligation peut être quantifié;
- c) en ce qui concerne l'achat et la vente de biens, les risques et avantages importants inhérents à la propriété des biens ont été transférés au contribuable ou, en ce qui concerne la prestation de services, ceux-ci ont été reçus par le contribuable.

Article 18

Coûts liés aux immobilisations non amortissables

Les coûts d'acquisition ou de construction d'immobilisations corporelles telles qu'elles sont visées à l'article 38, ou les coûts d'amélioration de ces immobilisations, sont déductibles au titre de l'exercice fiscal au cours duquel les immobilisations sont cédées, pour autant que le produit de la cession soit inclus dans l'assiette imposable.

Article 19

Stocks et en-cours

1. Le montant total des charges déductibles pour un exercice fiscal donné est majoré de la valeur des stocks et en-cours au début de l'exercice fiscal et diminué de la valeur des stocks et en-cours à la fin du même exercice fiscal, à l'exception des stocks et en-cours liés à des contrats à long terme tels qu'ils sont visés à l'article 22.

2. Les coûts des stocks et en-cours sont évalués selon la méthode du premier entré, premier sorti, la méthode du dernier entré, premier sorti ou la méthode du coût moyen pondéré.
3. Le coût des stocks et en-cours portant sur des éléments qui ne sont pas habituellement fongibles et des biens ou services qui sont respectivement produits ou fournis et affectés à des projets spécifiques est évalué individuellement.
4. Un contribuable utilise la même méthode pour évaluer tous les stocks et en-cours ayant une nature et un usage similaires.

Le coût des stocks et des en-cours comprend tous les coûts d'acquisition, les coûts directs de transformation, ainsi que les autres coûts directs supportés pour les amener à l'endroit et dans l'état où ils se trouvent au cours de l'exercice fiscal considéré.

Les coûts s'entendent hors taxe sur la valeur ajoutée déductible.

[Un contribuable qui a inclus les coûts indirects lors de l'évaluation des stocks et des en-cours avant de se soumettre aux règles de la présente directive peut continuer à appliquer l'approche du coût indirect.]

5. Les stocks et les en-cours sont évalués tels qu'au dernier jour de l'exercice fiscal au plus faible du coût et de la valeur nette de réalisation.

La valeur nette de réalisation est le prix de vente estimé dans le cours normal de l'activité, diminué des coûts estimés pour l'achèvement et des coûts estimés nécessaires pour réaliser la vente.

Article 20

Évaluation

1. L'assiette imposable est calculée sur la base des éléments suivants:
 - a) la contrepartie monétaire de la transaction, telle que le prix des biens cédés ou des services fournis;

- b) la valeur de marché lorsque la contrepartie de la transaction est totalement ou partiellement non monétaire;
 - c) la valeur de marché dans le cas d'un don non monétaire;
 - d) la valeur de marché d'actifs ou de passifs financiers détenus à des fins de transaction.
2. L'assiette imposable, incluant les produits et les charges, est exprimée en euros durant l'exercice fiscal ou le dernier jour de l'exercice fiscal, au taux de change annuel moyen de l'année civile communiqué par la Banque centrale européenne ou, si l'exercice fiscal ne coïncide pas avec l'année civile, selon la moyenne des observations quotidiennes communiquées par la Banque centrale européenne tout au long de l'exercice fiscal.
3. Le paragraphe 2 ne s'applique pas à un contribuable dans un État membre qui n'a pas adopté l'euro.

Article 21

Instruments financiers détenus à des fins de transaction (portefeuille de négociation)

1. Un instrument financier est considéré comme étant détenu à des fins de transaction s'il correspond à l'une des situations suivantes:
- a) il est acquis ou supporté principalement en vue d'être vendu ou racheté dans les 12 mois civils;
 - b) il fait partie d'un portefeuille d'instruments financiers identifiés, dérivés inclus, qui sont gérés ensemble et qui présentent des indications d'un profil récent de prise de bénéfices à court terme.
2. Par dérogation aux articles 16 et 17, toute différence entre la valeur de marché des instruments financiers détenus à des fins de transaction, calculée au début de l'exercice fiscal ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard, et leur valeur de marché calculée à la fin du même exercice fiscal est incluse dans l'assiette imposable au titre de cet exercice fiscal.

3. Les produits d'un instrument financier détenu à des fins de transaction qui est cédé sont ajoutés à l'assiette imposable. La valeur de marché de cet instrument au début de l'exercice fiscal ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard est déduite de l'assiette imposable.
4. Lorsque des distributions de bénéfices sont reçues au titre d'une participation détenue à des fins de transaction, l'exonération de l'assiette imposable visée à l'article 8, point d), ne s'applique pas.
5. Par dérogation à l'article 8, point c), toute différence entre la valeur de marché d'un instrument financier qui n'est plus détenu à des fins de transaction mais est toujours détenu en tant qu'immobilisation, calculée au début de l'exercice fiscal ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard, et sa valeur de marché calculée à la fin du même exercice fiscal est incluse dans l'assiette imposable au titre de cet exercice fiscal.

Par dérogation à l'article 8, point c), toute différence entre la valeur de marché d'un instrument financier qui n'est plus détenu en tant qu'immobilisation mais est toujours détenu à des fins de transaction, calculée au début de l'exercice fiscal ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard, et sa valeur de marché calculée à la fin du même exercice fiscal est incluse dans l'assiette imposable au titre de cet exercice fiscal.

La valeur de marché d'un instrument financier à la fin de l'exercice fiscal au cours duquel il est passé d'immobilisation à instrument détenu à des fins de transaction et inversement est également sa valeur de marché au début de l'exercice suivant le changement de catégorie.

6. La période visée à l'article 8, point c), commence ou est interrompue lorsque l'instrument financier n'est plus détenu à des fins de transaction ou n'est plus une immobilisation.

Article 22

Contrats à long terme

1. Un contrat à long terme est un contrat qui remplit toutes les conditions suivantes:
 - a) il est conclu à des fins de fabrication, d'installation ou de construction, ou d'exécution de services;

- b) sa durée, ou sa durée attendue, est supérieure à 12 mois.
- 2. Par dérogation à l'article 16, les produits relatifs à un contrat à long terme sont considérés comme ayant été acquis pour le montant qui correspond à la partie du contrat à long terme achevée au cours de l'exercice fiscal considéré. Le pourcentage d'avancement du contrat à long terme est déterminé par référence au rapport entre les coûts engagés au cours de l'exercice en question et les coûts attendus totaux.
- 3. Les coûts relatifs aux contrats à long terme sont déductibles au titre de l'exercice fiscal au cours duquel ils sont engagés.

Article 23

Provisions

- 1. Par dérogation à l'article 17, lorsqu'à la fin de l'exercice fiscal, il est établi que le contribuable est soumis à une obligation juridique découlant des activités ou des transactions réalisées au cours de cet exercice fiscal ou d'exercices fiscaux antérieurs, tout montant résultant de cette obligation qui peut être estimé de façon fiable est déductible, pour autant que le règlement éventuel du montant soit censé donner lieu à une charge déductible. Il en va de même des engagements publics censés donner lieu à des charges déductibles dans les deux années civiles suivantes.

Aux fins du présent article, une obligation juridique peut découler de l'un des éléments suivants:

- a) un contrat;
- b) la législation;
- c) un acte administratif à caractère général ou destiné à un contribuable spécifique;
- d) une autre source de droit.

Lorsque l'obligation a trait à une activité ou une transaction qui se poursuivra sur plusieurs exercices fiscaux, la provision est répartie proportionnellement sur la durée estimée de l'activité ou de la transaction.

Les provisions au titre du présent article sont révisées et ajustées à la fin de chaque exercice fiscal. Lors du calcul de l'assiette imposable au cours des exercices fiscaux suivants, il est tenu compte des montants qui ont déjà été déduits conformément au présent article.

2. Le montant estimé de façon fiable tel qu'il est visé au paragraphe 1 est la dépense attendue nécessaire à l'extinction de l'obligation légale actuelle à la fin de l'exercice fiscal, pour autant que cette estimation repose sur tous les facteurs pertinents, y compris l'expérience passée de la société, du groupe ou du secteur. Aux fins de l'estimation d'une provision, les dispositions suivantes s'appliquent:
 - a) il est tenu compte de tous les risques et incertitudes, mais une incertitude ne justifie pas la constitution de provisions excessives;
 - b) si la durée de la provision est de 12 mois ou plus et qu'il n'y a pas de taux d'actualisation convenu, la provision est actualisée au taux de rendement de référence des emprunts publics à dix ans dans la zone euro en décembre de l'exercice fiscal précédant l'exercice concerné, tel qu'il est publié par la Banque centrale européenne, majoré d'une prime de risque de deux points de pourcentage;
 - c) les événements futurs sont pris en compte lorsqu'on peut raisonnablement s'attendre à ce qu'ils se produisent;
 - d) les avantages futurs directement liés à l'événement donnant lieu à la provision sont pris en considération.
3. Les provisions ne sont pas déduites pour les opérations suivantes:
 - a) les pertes éventuelles;
 - b) les augmentations de coûts futures.

Article 24

Pensions

Les États membres peuvent prévoir la déduction des provisions pour pensions.

Article 25

Déductions en cas de créances douteuses

1. Une déduction est autorisée en cas de créance douteuse si les conditions suivantes sont remplies:
 - a) à la fin de l'exercice fiscal, le contribuable a pris toutes les mesures raisonnables, conformément au paragraphe 2 du présent article, pour obtenir le paiement et il est probable que cette créance ne sera pas payée en tout ou en partie; ou le contribuable a un nombre important de créances homogènes qui proviennent toutes du même secteur d'activité et est en mesure d'estimer de façon fiable quel pourcentage du montant de ces créances est douteux, pour autant que la valeur de chacune des créances homogènes soit inférieure à 0,1 % de la valeur de toutes les créances homogènes. Afin de parvenir à une estimation fiable, le contribuable prend en compte tous les facteurs pertinents, y compris l'expérience passée;
 - b) [le débiteur n'a aucun rapport avec le contribuable tel qu'il est visé à l'article 3, et] le débiteur et le contribuable ne sont pas des entreprises associées telles qu'elles sont visées à l'article 56. Si le débiteur est une personne physique, le débiteur, son conjoint ou son/sa partenaire (enregistré(e)), son ascendant ou descendant direct, ses frères et sœurs ou leurs descendants directs ne participent pas à la gestion ou au contrôle du contribuable, ni, directement ou indirectement, à son capital, conformément à l'article 56;
 - c) lorsque la créance douteuse concerne une créance client, un montant correspondant à cette créance douteuse est inclus dans l'assiette imposable en tant que produit.

2. Afin de déterminer si toutes les mesures raisonnables pour obtenir le paiement ont été prises, il est tenu compte des éléments énumérés aux points a) à c), pour autant qu'ils reposent sur des preuves objectives:
 - a) le fait que les coûts de recouvrement soient ou non disproportionnés par rapport à la créance; ou
 - b) le fait qu'il soit ou non envisageable que le recouvrement aboutisse, y compris dans les cas où le débiteur a été déclaré insolvable, où une action en justice a été intentée ou où un agent de recouvrement a été engagé; ou
 - c) le fait que, compte tenu des circonstances, il soit ou non raisonnable d'attendre du contribuable qu'il poursuive la procédure de recouvrement de la créance.
3. Lorsqu'une créance précédemment déduite en tant que créance douteuse est réglée, le montant recouvré est ajouté à l'assiette imposable de l'exercice au cours duquel il est réglé.

Article 26

Couverture

1. Les profits et pertes sur un instrument de couverture, qui résultent d'une évaluation ou d'actes de cession, sont traités de la même façon que les profits et pertes correspondants sur l'élément couvert. Il existe une relation de couverture si les deux conditions suivantes sont réunies:
 - a) la relation de couverture est formellement désignée et documentée à l'avance;
 - b) on s'attend à ce que la couverture soit hautement efficace, cette efficacité pouvant être mesurée de façon fiable.
2. Lorsque la relation de couverture est interrompue ou qu'un instrument financier déjà détenu est traité ultérieurement comme un instrument de couverture, entraînant son passage à un régime fiscal différent, la différence entre la nouvelle valeur de l'instrument de couverture, à déterminer conformément à l'article 20 à la fin de l'exercice fiscal, et la valeur de marché au début du même exercice fiscal est incluse dans l'assiette imposable.

La valeur de marché de l'instrument de couverture à la fin de l'exercice fiscal au cours duquel cet instrument est passé à un autre régime fiscal coïncide avec sa valeur de marché au début de l'exercice suivant ce changement de régime.

Article 28

Entreprises d'assurance

Les entreprises d'assurance qui sont autorisées à exercer dans un État membre, conformément à la directive 73/239/CEE du Conseil¹¹ relative à l'assurance autre que l'assurance sur la vie, la directive 2002/83/CE du Parlement européen et du Conseil¹² concernant l'assurance directe sur la vie et la directive 2005/68/CE du Parlement européen et du Conseil¹³ relative à la réassurance, sont en outre soumises aux règles suivantes:

- a) l'assiette imposable inclut la différence entre la valeur de marché évaluée à la fin de l'exercice fiscal et celle évaluée au début du même exercice, ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard, des actifs sur lesquels porte un investissement pour le compte des preneurs de polices d'assurance sur la vie, lesquels supportent le risque du placement, et qui sont détenus par l'entreprise d'assurance sur la vie;
- b) l'assiette imposable inclut la différence entre la valeur de marché évaluée au moment de la cession et celle évaluée au début de l'exercice fiscal, ou à la date d'achat si celui-ci intervient plus tard, des actifs sur lesquels porte un investissement pour le compte des preneurs de polices d'assurance sur la vie, lesquels supportent le risque du placement, et qui sont détenus par l'entreprise d'assurance sur la vie;
- c) l'assiette imposable inclut les distributions de bénéfices reçues par l'entreprise d'assurance sur la vie;

¹¹ Première directive 73/239/CEE du Conseil du 24 juillet 1973 portant coordination des dispositions législatives, réglementaires et administratives concernant l'accès à l'activité de l'assurance directe autre que l'assurance sur la vie, et son exercice (JO L 228 du 16.8.1973, p. 3).

¹² Directive 2002/83/CE du Parlement européen et du Conseil du 5 novembre 2002 concernant l'assurance directe sur la vie (JO L 345 du 19.12.2002, p. 1).

¹³ Directive 2005/68/CE du Parlement européen et du Conseil du 16 novembre 2005 relative à la réassurance et modifiant les directives 73/239/CEE et 92/49/CEE du Conseil ainsi que les directives 98/78/CE et 2002/83/CE (JO L 232 du 9.12.2005, p. 1).

- d) les provisions techniques des entreprises d'assurance établies conformément à la directive 91/674/CEE du Conseil¹⁴ sont déductibles. Les montants déduits sont révisés et ajustés à la fin de chaque exercice fiscal. Les montants qui ont déjà été déduits sont pris en considération lors du calcul de l'assiette imposable au cours des exercices suivants.

Article 29

Imposition à la sortie

1. Un montant égal à la valeur de marché des actifs transférés, au moment de la sortie des actifs, diminué de la valeur fiscale desdits actifs, est assimilé à des produits acquis dans l'une des situations suivantes:
 - a) lorsqu'un contribuable transfère des actifs de son siège vers son établissement stable situé dans un autre État membre ou un pays tiers;
 - b) lorsqu'un contribuable transfère des actifs de son établissement stable situé dans un État membre vers son siège ou un autre établissement stable situé dans un autre État membre ou dans un pays tiers, pour autant que, par suite du transfert, l'État membre de l'établissement stable n'ait plus le droit d'imposer les actifs transférés;
 - c) lorsqu'un contribuable transfère sa résidence fiscale vers un autre État membre ou un pays tiers, à l'exception des actifs qui restent effectivement rattachés à un établissement stable situé dans le premier État membre;
 - d) lorsqu'un contribuable transfère l'activité exercée par son établissement stable d'un État membre vers un autre État membre ou un pays tiers, pour autant que, par suite du transfert, l'État membre de l'établissement stable n'ait plus le droit d'imposer les actifs transférés.

¹⁴ Directive 91/674/CEE du Conseil du 19 décembre 1991 concernant les comptes annuels et les comptes consolidés des entreprises d'assurances (JO L 374 du 31.12.1991, p. 7).

2. L'État membre dans lequel les actifs, la résidence fiscale ou l'activité exercée par un établissement stable sont transférés accepte la valeur établie par l'État membre du contribuable ou de l'établissement stable comme valeur fiscale de départ des actifs.
3. Le présent article ne s'applique pas aux transferts d'actifs liés à un financement sur titres, aux actifs donnés en garantie ou aux cas où le transfert des actifs a été effectué afin de satisfaire aux exigences prudentielles en matière de fonds propres ou à des fins de gestion des liquidités lorsque ces actifs sont destinés à revenir à l'État membre du contribuable à l'origine du transfert dans un délai de 12 mois.

CHAPITRE IV

AMORTISSEMENT DES IMMOBILISATIONS

Article 30

Registre des immobilisations

1. Les coûts liés à l'acquisition ou à la construction ou les coûts liés à l'amélioration des immobilisations, ainsi que les dates de mise en service après acquisition, construction ou amélioration, sont inscrits dans un registre des immobilisations, chaque immobilisation faisant l'objet d'une inscription séparée.
2. Lorsqu'une immobilisation est cédée, les informations relatives à la cession, y compris la date de la cession et tout produit ou toute compensation perçue à la suite de la cession, sont inscrites dans le registre des immobilisations.
3. Le registre des immobilisations est tenu de manière à fournir des informations suffisantes aux fins du calcul de l'assiette imposable et comprend au moins:
 - la désignation de l'actif;
 - le mois de sa mise en service;

- la base d'amortissement;
- la durée de vie utile, conformément à l'article 33;
- les amortissements cumulés durant l'exercice fiscal en cours;
- le total des amortissements cumulés;
- la base d'amortissement hors total des amortissements cumulés et perte de valeur exceptionnelle;
- le mois de l'interruption ou de la reprise de l'imputation de l'amortissement fiscal;
- le mois de la cession.

Article 31

Base d'amortissement

1. La base d'amortissement comprend les coûts directement liés à l'acquisition, à la construction ou à l'amélioration d'une immobilisation. La taxe sur la valeur ajoutée déductible est exclue de ces coûts. Les intérêts sont exclus des coûts liés à l'acquisition ou à la construction ou des coûts liés à l'amélioration d'une immobilisation.
2. La base d'amortissement d'une immobilisation reçue en don est sa valeur de marché telle qu'elle est incluse dans les produits.
3. La base d'amortissement d'une immobilisation soumise à l'amortissement est diminuée du montant de toute subvention directement liée à l'acquisition, à la construction ou à l'amélioration de cette immobilisation, telle qu'elle est visée à l'article 8, point a).

4. L'amortissement d'immobilisations qui n'ont pas été utilisées pendant plus de 12 mois pour des raisons indépendantes de la volonté du contribuable n'est pas pris en considération.

L'amortissement prend fin à partir du mois qui suit le mois où la période visée à la première phrase du présent paragraphe vient à expiration, et reprend à partir du mois qui suit la fin de la période de 12 mois, à compter du mois où l'actif a commencé à être réutilisé.

Article 32

Droit d'amortissement

1. Sous réserve des dispositions du paragraphe 3, l'amortissement est déduit par le propriétaire économique.
2. Dans le cas de contrats pour lesquels le propriétaire économique n'est pas le propriétaire juridique, le propriétaire économique a le droit de déduire de son assiette imposable la fraction correspondant aux intérêts, sauf si cette fraction n'est pas incluse dans l'assiette imposable du propriétaire juridique.
3. S'il est impossible d'identifier le propriétaire économique d'une immobilisation, le propriétaire juridique est en droit de déduire l'amortissement. Dans le cas de contrats de location, la fraction du loyer correspondant aux intérêts et au capital est incluse dans l'assiette imposable du propriétaire juridique et est déductible par le preneur.
4. Une immobilisation ne peut pas être amortie par plusieurs contribuables à la fois au cours d'un exercice fiscal, sauf si la propriété juridique ou économique est partagée entre plusieurs contribuables ou si le propriétaire économique ou juridique de l'actif a changé.
5. Un contribuable ne peut renoncer à l'amortissement.

- [6. Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, adopte:
- a) le calcul de la fraction du loyer correspondant respectivement au capital et aux intérêts;
 - b) le calcul de la base d'amortissement d'un actif loué.]

Article 33

Immobilisations amortissables individuellement

1. Sans préjudice du paragraphe 2 et des articles 37 et 38, les immobilisations sont amorties individuellement sur une base linéaire au cours de leur durée de vie utile. La durée de vie utile d'une immobilisation est déterminée comme suit:
 - a) bâtiments commerciaux, administratifs et autres, et tout autre type de biens immobiliers à usage professionnel, à l'exception des bâtiments et structures industriels: 40 ans;
 - b) bâtiments et structures industriels: 25 ans;
 - c) immobilisations corporelles à long terme, autres que les immobilisations visées aux points a) et b): 15 ans;
 - d) immobilisations corporelles à moyen terme: 8 ans;
 - e) immobilisations corporelles à court terme: 5 ans;
 - f) immobilisations incorporelles, [y compris le goodwill acquis]: la période durant laquelle l'immobilisation jouit d'une protection juridique ou pour laquelle le droit a été octroyé ou, dans le cas où cette période ne peut être déterminée, 15 ans.

2. Les bâtiments et autres types de biens immobiliers d'occasion, les immobilisations corporelles à long terme d'occasion, les immobilisations corporelles à moyen terme d'occasion, les immobilisations corporelles à court terme d'occasion et les immobilisations incorporelles d'occasion sont amortis conformément aux règles suivantes:
- a) bâtiments commerciaux, administratifs ou autres d'occasion, et tout autre type de biens immobiliers à usage professionnel, à l'exception des bâtiments et structures industriels: 40 ans, sauf si le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée de l'immobilisation est inférieure à 40 ans, auquel cas elle est amortie sur cette période plus courte;
 - b) bâtiments et structures industriels d'occasion: 25 ans, sauf si le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée de l'immobilisation est inférieure à 25 ans, auquel cas elle est amortie sur cette période plus courte;
 - c) immobilisations corporelles à long terme d'occasion, autres que les immobilisations visées aux points a) et b): 15 ans, sauf si le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée de l'immobilisation est inférieure à 15 ans, auquel cas elle est amortie sur cette période plus courte;
 - d) immobilisations corporelles à moyen terme d'occasion: 8 ans, sauf si le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée de l'immobilisation est inférieure à 8 ans, auquel cas elle est amortie sur cette période plus courte;
 - e) immobilisations corporelles à court terme d'occasion: 5 ans, sauf si le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée de l'immobilisation est inférieure à 5 ans, auquel cas elle est amortie sur cette période plus courte;

- f) immobilisations incorporelles d'occasion: 15 ans, sauf si la période restante pour laquelle l'immobilisation jouit de la protection juridique ou pour laquelle le droit a été octroyé peut être déterminée, auquel cas elle est amortie sur cette période.

Article 34

Délais

1. L'amortissement est déduit sur une base mensuelle à partir du mois de mise en service de l'immobilisation. Aucun amortissement n'est déduit au titre du mois de cession.
2. La valeur fiscale d'une immobilisation cédée ou endommagée à tel point qu'elle ne peut plus être utilisée à des fins professionnelle et la valeur fiscale de tout coût d'amélioration engagé en rapport avec cette immobilisation sont déduites de l'assiette imposable au titre du mois de cession ou au titre du mois du préjudice.

Article 35

Déduction pour renouvellement des immobilisations

1. Lorsqu'il est prévu que le produit de la cession, y compris la compensation perçue pour un préjudice, d'une immobilisation ou de terres amortissables individuellement, soit réinvesti, avant la fin du deuxième exercice fiscal suivant celui au cours duquel la cession a eu lieu, dans une immobilisation analogue utilisée pour le même usage, le contribuable peut déduire l'excédent de ce produit sur la valeur fiscale de l'actif cédé au titre de l'exercice de cession. Ce même montant est déduit de la base d'amortissement de l'immobilisation de remplacement.

Une immobilisation cédée volontairement doit avoir été détenue pendant une période minimale de trois ans avant sa cession.

2. L'immobilisation de remplacement visée au paragraphe 1 peut avoir été acquise pendant l'exercice fiscal précédant la cession. Dans les cas où l'immobilisation de remplacement n'est pas acquise avant la fin du deuxième exercice fiscal suivant celui au cours duquel la cession de l'immobilisation a eu lieu [et excepté dans les cas de force majeure], la somme déduite au titre de l'exercice de cession, majorée de 10 %, est ajoutée à l'assiette imposable au titre du deuxième exercice fiscal suivant la cession.

Article 36

Amortissement des coûts d'amélioration

1. Les coûts d'amélioration sont amortis conformément aux règles applicables à l'immobilisation qui a été améliorée, comme s'ils concernaient une immobilisation nouvellement acquise, y compris pour ce qui est de sa durée de vie utile conformément à l'article 33, paragraphe 1, points a) à e). Nonobstant cette disposition, les coûts d'amélioration relatifs à des immobilisations louées sont amortis conformément à l'article 32 et à l'article 33, paragraphe 2, points a) à e).
2. Dans les cas où le contribuable démontre que la durée de vie utile restante estimée d'une immobilisation corporelle amortissable individuellement est inférieure à la durée de vie utile de l'immobilisation spécifiée à l'article 33, paragraphe 1, points a) à e), les coûts d'amélioration de ladite immobilisation sont amortis sur cette période plus courte.

Article 37

Panier d'immobilisations

1. Les États membres peuvent également prévoir que les immobilisations visées à l'article 33, paragraphe 1, point e), et paragraphe 2, point e), seront amorties en même temps dans un panier d'immobilisations, à un taux annuel de 25 % de la base d'amortissement.
2. La base d'amortissement du panier d'immobilisations à la fin d'un exercice fiscal consiste en sa valeur fiscale à la fin de l'exercice fiscal précédent, rectifiée pour tenir compte des immobilisations entrant dans le panier et quittant celui-ci au cours de l'exercice fiscal considéré. Les coûts d'acquisition ou de construction et les coûts d'amélioration des immobilisations sont ajoutés à la base d'amortissement, tandis que le produit d'une cession d'immobilisations et toute compensation perçue pour la perte ou la destruction d'une immobilisation sont déduits.

3. Dans les cas où la base d'amortissement, calculée conformément au paragraphe 2, est négative, une somme est ajoutée jusqu'à ce que la base d'amortissement soit égale à zéro. Cette même somme est ajoutée à l'assiette imposable.

Article 38

Immobilisations non amortissables

Les immobilisations suivantes ne sont pas amortissables:

- a) les immobilisations corporelles non soumises à l'usure normale et à l'obsolescence telles que les terres, les objets d'art, les antiquités ou les bijoux;
- b) les actifs financiers, à l'exception des actifs financiers détenus à des fins de transaction.

Article 39

Perte de valeur exceptionnelle

1. Un contribuable qui démontre qu'une immobilisation corporelle a perdu de la valeur à la fin d'un exercice fiscal en raison d'un cas de force majeure ou d'activités criminelles de tiers peut déduire de l'assiette imposable un montant équivalent à cette perte de valeur. Toutefois, aucune déduction n'est possible pour les immobilisations dont le produit de cession est exonéré d'impôt.
2. Dans les cas où la valeur d'une immobilisation corporelle augmente par la suite, un montant équivalent à cette augmentation est ajouté à l'assiette imposable au titre de l'exercice au cours duquel l'augmentation est intervenue. Toutefois, l'ensemble de tels ajouts ne dépasse pas le montant de la déduction initialement accordée.
3. Lorsqu'une immobilisation corporelle non amortissable donne lieu à une perte de valeur exceptionnelle, les coûts déductibles prévus à l'article 18 sont réduits afin de tenir compte de la déduction exceptionnelle dont a déjà bénéficié un contribuable.

Définition des catégories d'immobilisations

Le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, définit plus précisément les catégories d'immobilisations visées au présent chapitre.]

CHAPITRE V

PERTES

Article 41

Pertes

1. Sauf disposition contraire de la présente directive, les pertes subies au cours d'un exercice fiscal par un contribuable résident ou un établissement stable d'un contribuable non résident peuvent être reportées dans leur totalité et être déduites comme suit lors des exercices fiscaux suivants:
 - a) à concurrence d'un montant de 1 million d'euros, dans la mesure où elles sont couvertes par des bénéfices;
 - b) à concurrence de [60] pour cent des bénéfices imposables de l'exercice fiscal concerné après la déduction visée au point a).
2. Lorsque l'assiette imposable est réduite à la suite de la prise en compte de pertes d'exercices fiscaux précédents, le montant résultant n'est pas négatif.
3. Les pertes subies au cours d'exercices fiscaux précédents par un contribuable résident ou un établissement stable d'un contribuable non résident ne sont pas déduites lorsque toutes les conditions ci-après sont remplies:
 - a) une autre entité ou personne physique acquiert une participation dans le contribuable, à la suite de quoi la participation totale de l'acquéreur dans le contribuable excède 50 %;

- b) un changement majeur intervient dans l'activité du contribuable, ce qui signifie que le contribuable met fin à une certaine activité qui représentait plus de [60 %] de son chiffre d'affaires au cours de l'exercice fiscal précédent ou se lance dans de nouvelles activités qui représentent plus de [60 %] de son chiffre d'affaires au cours de l'exercice fiscal de leur lancement ou de l'exercice fiscal suivant.

- 4. Les pertes les plus anciennes sont déduites en premier.

[Article 42

Compensation et récupération des pertes

- 1. Un contribuable résident qui reste rentable après avoir déduit ses propres pertes en application de l'article 41 peut en outre déduire les pertes subies, au cours du même exercice fiscal, par ses filiales directes répondant aux critères, telles qu'elles sont visées à l'article 3, paragraphe 1, ou par son/ses établissement(s) stable(s) situé(s) dans d'autres États membres. Cette compensation des pertes est octroyée pour une durée limitée conformément aux paragraphes 3 et 4 du présent article.

Par dérogation au premier alinéa, lorsqu'un contribuable a la possibilité ou l'obligation d'agir au nom d'un groupe, tel qu'il est défini dans les dispositions de la législation nationale d'un État membre, et lorsque les sociétés faisant partie de ce groupe sont des sociétés qui sont résidentes dans cet État membre, à l'égard desquelles les règles de la présente directive s'appliquent, ce groupe peut être considéré comme une filiale directe répondant aux critères.

- 2. Une déduction pour pertes conformément au présent article n'est possible que dans la mesure où ces pertes n'ont pas été déduites, à titre temporaire ou autre, en vertu de la législation nationale de tout État membre.
- 3. La déduction est proportionnelle à la participation du contribuable résident dans ses filiales directes répondant aux critères telles qu'elles sont visées à l'article 3, paragraphe 1, et intégrale pour les établissements stables. En aucun cas, la réduction de l'assiette imposable du contribuable résident ne peut résulter en un montant négatif.

4. Le contribuable résident rajoute à son assiette imposable, à concurrence du montant précédemment déduit en tant que perte, tout bénéfice ultérieur réalisé par ses filiales directes répondant aux critères telles qu'elles sont visées à l'article 3, paragraphe 1, ou par ses établissements stables.
5. Les pertes déduites en application des paragraphes 1, 2 et 3 sont automatiquement récupérées dans l'assiette imposable du contribuable résident dans chacun des cas suivants:
 - a) lorsque, à la fin du cinquième exercice fiscal après le moment où les pertes sont devenues déductibles, aucun bénéfice n'a été récupéré ou que les bénéfices récupérés ne correspondent pas au montant total des pertes déduites;
 - b) lorsque la filiale directe répondant aux critères telle qu'elle est visée à l'article 3, paragraphe 1, est vendue, liquidée, fusionnée ou transformée en établissement stable;
 - c) lorsque l'établissement stable est vendu, liquidé ou transformé en filiale;
 - d) lorsque la société mère ne satisfait plus aux exigences de l'article 3, paragraphe 1.]
