



Conseil de  
l'Union européenne

Bruxelles, le 25 novembre 2022  
(OR. en)

8778/22

---

---

Dossier interinstitutionnel:  
2021/0433 (CNS)

---

---

FISC 106  
ECOFIN 396

## ACTES LÉGISLATIFS ET AUTRES INSTRUMENTS

---

Objet: DIRECTIVE DU CONSEIL visant à assurer un niveau minimum  
d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les  
groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

---

## **DIRECTIVE (UE) 2022/... DU CONSEIL**

**du ...**

**visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial  
pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure  
dans l'Union**

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE,

vu le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, et notamment son article 115,

vu la proposition de la Commission européenne,

après transmission du projet d'acte législatif aux parlements nationaux,

vu l'avis du Parlement européen<sup>1</sup>,

vu l'avis du Comité économique et social européen<sup>2</sup>,

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

---

<sup>1</sup> JO C 290 du 29.7.2022, p. 52.

<sup>2</sup> Avis du 19 mai 2022 (non encore paru au Journal officiel).

considérant ce qui suit:

- (1) Ces dernières années, l'Union a adopté des mesures décisives afin de renforcer la lutte contre la planification fiscale agressive au sein du marché intérieur. Les directives sur la lutte contre l'évasion fiscale ont établi des règles pour lutter contre l'érosion des bases d'imposition au sein du marché intérieur et contre le transfert de bénéfices hors du marché intérieur. Ces règles ont transposé dans le droit de l'Union les recommandations formulées par l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) dans le cadre de son initiative en matière de lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (Base Erosion and Profit Shifting, BEPS), dont l'objectif est de garantir que les bénéfices des entreprises multinationales (EMN) sont imposés là où les activités économiques génératrices desdits bénéfices sont exercées et où la valeur est créée.
- (2) Dans le cadre des efforts permanents qu'elle déploie pour mettre un terme aux pratiques fiscales des EMN leur permettant de transférer leurs bénéfices vers des juridictions où elles sont soumises à une imposition nulle ou très faible, l'OCDE a en outre élaboré un ensemble de règles fiscales internationales visant à garantir que les EMN paient leur juste part d'impôt, quel que soit le lieu où elles exercent leurs activités. Cette réforme majeure a pour but de fixer un seuil pour la concurrence entre les taux d'imposition des bénéfices des sociétés en mettant en place un niveau minimum d'imposition mondial. En supprimant une part considérable des avantages liés au transfert de bénéfices vers des juridictions à imposition nulle ou très faible, la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial rendra plus équitables les conditions de concurrence entre les entreprises du monde entier et permettra aux juridictions de mieux protéger leurs bases d'imposition.

- (3) Cet objectif politique a été traduit dans les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – modèle de règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux) (ci-après dénommé "modèle de règles OCDE") approuvé le 14 décembre 2021 par le cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS, que les États membres se sont engagés à respecter. Dans son rapport sur les questions fiscales adressé au Conseil européen, approuvé par le Conseil le 7 décembre 2021, le Conseil a réaffirmé qu'il soutenait fermement la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial et qu'il s'engageait à mettre en œuvre ladite réforme rapidement, au moyen du droit de l'Union. Dans ce contexte, il est essentiel que les États membres respectent effectivement leur engagement à atteindre un niveau minimum d'imposition mondial.
- (4) Dans une Union où les économies sont étroitement intégrées, il est crucial que la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial soit mise en œuvre d'une manière suffisamment cohérente et coordonnée. Compte tenu de la portée, du niveau de détails et des aspects techniques de ces nouvelles règles fiscales internationales, seul un cadre commun à l'échelle de l'Union permettrait d'éviter une fragmentation du marché intérieur dans le cadre de la mise en œuvre de celles-ci. En outre, un cadre commun à l'échelle de l'Union, conçu pour être compatible avec les libertés fondamentales garanties par le traité sur le fonctionnement de l'Union européenne, offrirait aux contribuables une sécurité juridique lors de la mise en œuvre des règles.

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

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

(7) S'il est nécessaire de faire en sorte de décourager les pratiques d'évasion fiscale, il convient d'éviter les incidences négatives sur les petites EMN opérant sur le marché intérieur. À cette fin, la présente directive devrait s'appliquer uniquement aux entités situées dans l'Union qui sont membres de groupes d'EMN ou de groupes nationaux de grande envergure atteignant le seuil annuel d'au moins 750 000 000 EUR de chiffre d'affaires consolidé. Ce seuil serait compatible avec le seuil des règles fiscales internationales existantes, telles que les règles relatives à la déclaration par pays énoncées dans la directive 2011/16/UE du Conseil<sup>1</sup>, introduit par la directive (UE) 2016/881 du Conseil<sup>2</sup>. Les entités relevant du champ d'application de la présente directive sont appelées "entités constitutives". Certaines entités devraient être exclues du champ d'application de la présente directive compte tenu de leur objet et de leur statut particuliers. Les entités exclues devraient être celles qui n'exercent généralement aucune activité liée au commerce et aux affaires et exercent des activités d'intérêt général, telles que la prestation de soins de santé publique et l'éducation ou la construction d'infrastructures publiques, et qui, pour ces raisons, pourraient ne pas être soumises à l'impôt dans l'État membre où elles sont situées. Il est dès lors nécessaire d'exclure du champ d'application de la présente directive les entités publiques, les organisations internationales, les fonds de pension et les organisations à but non lucratif, y compris les organisations ayant des finalités telles que la santé publique. Les organisations à but non lucratif devraient également pouvoir englober les organismes d'assurance soins de santé qui ne cherchent à réaliser ni ne réalisent aucun bénéfice excepté au profit des soins de santé publics. Les fonds d'investissement et les véhicules d'investissement immobilier devraient également être exclus du champ d'application de la présente directive lorsqu'ils se trouvent au sommet de la chaîne de détention, étant donné que les revenus perçus par ces entités sont imposés au niveau de leurs entités détentrices.

---

<sup>1</sup> Directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE (JO L 64 du 11.3.2011, p. 1).

<sup>2</sup> Directive (UE) 2016/881 du Conseil du 25 mai 2016 modifiant la directive 2011/16/UE en ce qui concerne l'échange automatique et obligatoire d'informations dans le domaine fiscal (JO L 146 du 3.6.2016, p. 8).

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

- (9) Dans certaines circonstances, cette obligation d'appliquer la RIR devrait être transférée, plus bas dans la chaîne, à d'autres entités constitutives du groupe d'EMN situées dans l'Union. Premièrement, lorsque l'entité mère ultime est une entité exclue ou lorsqu'elle est située dans une juridiction de pays tiers qui n'a pas mis en œuvre le modèle de règles OCDE ou des règles équivalentes et qui n'est donc pas dotée d'une RIR qualifiée, les entités mères intermédiaires se trouvant en dessous de l'entité mère ultime dans la chaîne de détention et situées dans l'Union devraient être tenues, en vertu de la présente directive, d'appliquer la RIR jusqu'à concurrence de leur part attribuable de l'impôt complémentaire. Toutefois, lorsqu'une entité mère intermédiaire tenue d'appliquer la RIR détient une participation conférant le contrôle dans une autre entité mère intermédiaire, la RIR devrait être appliquée par l'entité mère intermédiaire mentionnée en premier lieu.

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

- (11) Conformément aux objectifs politiques de la réforme de l'impôt minimum mondial en ce qui concerne la concurrence fiscale loyale entre les juridictions, le taux effectif d'imposition devrait être calculé au niveau des juridictions. Aux fins du calcul du taux effectif d'imposition, la présente directive devrait prévoir un ensemble commun de règles spécifiques pour le calcul de la base d'imposition (ci-après dénommé "bénéfice ou perte admissibles"), et pour les impôts acquittés (ci-après dénommés "impôts concernés"). Le point de départ devrait être constitué par les états financiers utilisés à des fins de consolidation, qui devraient ensuite faire l'objet d'une série d'ajustements, compte tenu notamment des différences temporelles, pour éviter toute distorsion entre les juridictions. En outre, le bénéfice ou la perte admissibles et les impôts concernés de certaines entités devraient être attribués à d'autres entités pertinentes au sein du groupe d'EMN afin de garantir la neutralité du traitement fiscal du bénéfice ou de la perte admissibles qui sont susceptibles d'être soumis à des impôts concernés dans plusieurs juridictions, soit en raison de la nature des entités (par exemple, entités transparentes intermédiaires, entités hybrides ou établissements stables), soit en raison du traitement fiscal spécifique du revenu (par exemple, paiement de dividendes ou régime d'imposition des sociétés étrangères contrôlées). Pour ce qui est des impôts concernés, la présente directive devrait être interprétée à la lumière de toute nouvelle orientation fournie par l'OCDE, qui devrait être prise en compte par les États membres afin de garantir une identification uniforme des impôts concernés de tous les États membres et de toutes les juridictions de pays tiers.

- (12) Le taux effectif d'imposition, que ce soit celui d'un groupe d'EMN dans chaque juridiction où il exerce des activités ou celui d'un groupe national de grande envergure, devrait être comparé au taux minimum d'imposition convenu de 15 % afin de déterminer si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure devrait être redevable d'un impôt complémentaire et devrait donc appliquer la RIR ou la RBII. Le taux minimum d'imposition de 15 % approuvé par le cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS représente un équilibre entre les taux d'imposition des sociétés dans le monde. Dans les cas où le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN est inférieur au taux minimum d'imposition dans une juridiction donnée, l'impôt complémentaire devrait être réparti auprès des entités du groupe d'EMN redevables de cet impôt conformément à l'application de la RIR et de la RBII, de façon à respecter le taux effectif minimum de 15 % convenu au niveau mondial. Dans les cas où le taux effectif d'imposition d'un groupe national de grande envergure est inférieur au taux minimum d'imposition, l'entité mère ultime qui se trouve à la tête de ce groupe national de grande envergure devrait appliquer la RIR relative à ses entités constitutives faiblement imposées pour faire en sorte que ledit groupe soit redevable du paiement de l'impôt à un taux effectif minimum d'imposition de 15 %.

- (13) Pour que les États membres puissent bénéficier des recettes provenant de l'impôt complémentaire prélevé auprès des entités constitutives faiblement imposées situées sur leur territoire, il faudrait qu'ils aient la possibilité de choisir de mettre en œuvre un régime d'impôt national complémentaire qualifié. Lorsqu'ils choisissent d'appliquer un impôt national complémentaire qualifié, les États membres devraient en informer la Commission, dans le but de fournir aux autorités fiscales d'autres États membres et de juridictions de pays tiers ainsi qu'aux groupes d'EMN une certitude suffisante quant à l'applicabilité de l'impôt national complémentaire qualifié aux entités constitutives faiblement imposées dans cet État membre. Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées dans un État membre qui a choisi de mettre en œuvre ce régime dans son propre système fiscal national devraient verser l'impôt complémentaire à cet État membre. Ce régime devrait garantir que l'imposition effective minimum du bénéfice ou de la perte admissibles des entités constitutives est calculée de la même manière que l'impôt complémentaire, calculé conformément à la présente directive.

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

- (15) En outre, afin de tenir compte de la situation particulière des États membres dans lesquels très peu de groupes ont leur siège et qui accueillent un si petit nombre d'entités constitutives qu'il serait disproportionné d'exiger immédiatement l'application de la RIR et de la RBII par les administrations fiscales de ces États membres, et compte tenu du fait que les règles GloBE ont le statut d'une approche commune, il serait approprié de permettre à ces États membres de choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII pendant une période limitée. Les États membres exerçant cette option devraient en informer la Commission au plus tard à l'expiration du délai de transposition de la présente directive.
- (16) Les États membres qui choisissent de ne pas appliquer la RIR et la RBII temporairement devraient transposer la présente directive de manière à assurer le bon fonctionnement du système de niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union. Cela concerne en particulier l'obligation pour les entités constitutives nationales de ces États membres d'informer les entités constitutives des autres États membres et des juridictions de pays tiers, afin que les autres États membres et les juridictions de pays tiers soient en mesure d'appliquer la RBII. Il convient de limiter dans toute la mesure du possible la charge administrative pesant sur les administrations fiscales des États membres ayant exercé cette option, tout en préservant l'application effective de la présente directive dans l'ensemble de l'Union. Par conséquent, ces États membres devraient également avoir la possibilité d'engager une discussion avec la Commission, en sollicitant ses conseils et son assistance en vue de parvenir à une conception commune des modalités pratiques de la transposition de la présente directive en droit national.

- (17) En raison de la nature très volatile et des longs cycles économiques du secteur du transport maritime, celui-ci est traditionnellement soumis à des régimes fiscaux alternatifs ou supplémentaires dans les États membres. Pour éviter de compromettre cette logique politique et pour permettre aux États membres de continuer à appliquer un traitement fiscal spécifique au secteur du transport maritime conformément à la pratique internationale et aux règles relatives aux aides d'État, le résultat provenant de l'exploitation de navires devrait être exclu du système.
- (18) Pour parvenir à un équilibre entre les objectifs de la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial, d'une part, et la charge administrative pour les administrations fiscales et les contribuables, d'autre part, la présente directive devrait prévoir une exclusion de minimis pour les groupes d'EMN ou les groupes nationaux de grande envergure dont le chiffre d'affaires moyen est inférieur à 10 000 000 EUR et dont le bénéfice ou la perte admissibles moyens sont inférieurs à 1 000 000 EUR dans une juridiction. Ces groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure ne devraient pas payer d'impôt complémentaire même si leur taux effectif d'imposition est inférieur au taux minimum d'imposition dans cette juridiction.
- (19) L'application des règles de la présente directive aux groupes d'EMN et aux groupes nationaux de grande envergure qui entrent pour la première fois dans son champ d'application pourrait entraîner des distorsions résultant des caractéristiques de l'impôt, y compris des pertes d'années fiscales antérieures, ou de différences temporelles, et requiert des règles transitoires pour éliminer ces distorsions. Il convient également de réduire progressivement les taux d'exclusion applicables aux frais de personnel et aux actifs corporels sur une période de dix ans afin de permettre une transition en douceur vers le nouveau système d'imposition.

- (20) Étant donné que les groupes d'EMN et les groupes nationaux de grande envergure devraient payer des impôts à un niveau minimum dans une juridiction donnée et au titre d'une année fiscale donnée, un impôt complémentaire devrait exclusivement viser à garantir que les bénéficiaires de ces groupes sont soumis à l'impôt à un taux effectif minimum d'imposition au cours d'une année fiscale donnée. C'est pourquoi les règles relatives à un impôt complémentaire ne devraient pas fonctionner comme un impôt prélevé directement sur le revenu d'une entité, mais devraient plutôt s'appliquer au bénéfice excédentaire conformément à une base normalisée et à des mécaniques de calcul de l'impôt spécifiques afin de détecter les revenus faiblement imposés au sein des groupes concernés et d'imposer un impôt complémentaire qui porterait le taux effectif d'imposition d'un groupe sur ce revenu au taux minimum d'imposition convenu. Le fait que la RIR et la RBII soient conçues comme des impôts complémentaires n'empêche toutefois pas une juridiction d'appliquer ces règles dans le cadre d'un régime d'imposition des bénéficiaires des sociétés dans son droit interne.
- (21) Comme il ressort de l'accord politique conclu au niveau international, les régimes d'imposition des distributions pris en compte par les règles GloBE devraient être ceux qui étaient en vigueur au plus tard le 1<sup>er</sup> juillet 2021, date de la première déclaration du Cadre inclusif de l'OCDE/du G20 sur le BEPS intitulée "Déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie", par laquelle le traitement spécial des régimes éligibles d'imposition des distributions a été approuvé. Cela ne devrait pas empêcher d'apporter, au régime d'imposition des distributions d'une juridiction, des modifications qui soient conformes à sa conception existante.

(22) Pour une application efficace du système, il est essentiel que les procédures soient coordonnées au niveau du groupe. Il sera nécessaire de mettre en place un système garantissant que les informations circulent sans entrave au sein du groupe d'EMN et vers les administrations fiscales où les entités constitutives sont situées. La responsabilité première du dépôt de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire devrait incomber à l'entité constitutive elle-même. Une dispense de cette responsabilité devrait toutefois s'appliquer lorsque le groupe d'EMN a désigné une autre entité pour déposer la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire. Il pourrait s'agir soit d'une entité locale, soit d'une entité d'une autre juridiction ayant conclu un accord entre autorités compétentes avec l'État membre de l'entité constitutive. Les informations présentées dans le cadre de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire devraient permettre aux administrations fiscales dans lesquelles les entités constitutives sont situées d'évaluer l'exactitude de la dette fiscale d'une entité constitutive relative à l'impôt complémentaire ou à l'impôt national complémentaire qualifié, selon le cas, en appliquant des procédures nationales, y compris pour le dépôt des déclarations fiscales nationales. D'autres orientations à élaborer dans le cadre pour la mise en œuvre des règles GloBE de l'OCDE constitueront une source d'illustration et d'interprétation utile à cet égard, et les États membres pourraient choisir d'intégrer ces orientations dans leur droit national. Compte tenu des ajustements de conformité requis par la mise en œuvre de la présente directive, les groupes qui entrent pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive devraient bénéficier d'un délai de dix-huit mois pour se conformer aux obligations d'information.

- (23) Compte tenu des avantages de la transparence dans le domaine fiscal, le fait qu'un volume important d'informations sera déposé auprès des autorités fiscales de toutes les juridictions participantes est encourageant. Les groupes d'EMN relevant du champ d'application de la présente directive devraient être tenus de fournir des informations complètes et détaillées sur leurs bénéficiaires et leur taux effectif d'imposition dans chaque juridiction où ils ont des entités constitutives. On peut s'attendre à ce qu'une communication d'informations aussi étendue renforce la transparence.
- (24) Lors de la mise en œuvre de la présente directive, les États membres devraient utiliser, comme sources d'illustration ou d'interprétation, le modèle de règles OCDE ainsi que les explications et les exemples figurant dans le document intitulé "Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux)", qui a fait l'objet d'une diffusion au sein du Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS, de même que le cadre pour la mise en œuvre des règles GloBE, y compris ses règles portant sur les régimes de protection, afin de garantir une application cohérente dans tous les États membres, dans la mesure où ces sources sont conformes à la présente directive et au droit de l'Union. Les règles des régimes de protection devraient être pertinentes en ce qui concerne les groupes d'EMN et les groupes nationaux de grande envergure.

- (25) L'efficacité et l'équité de la réforme d'un impôt minimum mondial dépendent en grande partie de sa mise en œuvre dans le monde entier. Afin de garantir la bonne application des règles prévues par la présente directive, les États membres devraient appliquer des sanctions appropriées, en particulier à l'égard des entités qui ne respectent pas leurs obligations de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et de payer leur part de l'impôt complémentaire. Lors de la détermination de ces sanctions, les États membres devraient prendre tout particulièrement en considération le besoin de lutter contre le risque qu'un groupe d'EMN ne déclare pas les informations nécessaires pour appliquer la RBII. Pour contrer ce risque, les États membres devraient prévoir des sanctions dissuasives.

(26) Il sera également essentiel que tous les grands partenaires commerciaux de l'Union appliquent soit une RIR qualifiée, soit un ensemble équivalent de règles prévoyant une imposition minimum. En ce qui concerne la question de savoir si une RIR mise en œuvre par une juridiction de pays tiers qui adhère à l'accord global est une RIR qualifiée au sens de l'accord global, il convient de se référer à l'évaluation à mener au niveau de l'OCDE. En outre, et à l'appui de la sécurité juridique et de l'efficacité des règles relatives au niveau minimum d'imposition mondial, il importe de préciser davantage les conditions dans lesquelles les règles mises en œuvre dans une juridiction de pays tiers ne transposant pas les règles de l'accord global peuvent être reconnues comme équivalentes à une RIR qualifiée. L'évaluation de l'équivalence a principalement pour objectif de clarifier et de délimiter l'application par les États membres de la présente directive, en particulier en ce qui concerne la RBII. À cette fin, la présente directive devrait prévoir une évaluation, réalisée par la Commission à la suite de celle de l'OCDE, des critères d'équivalence sur la base de certains paramètres spécifiques. La détermination des juridictions de pays tiers qui appliquent des cadres juridiques considérés comme équivalents à une RIR qualifiée devrait résulter directement des critères objectifs énoncés dans la présente directive et devrait correspondre rigoureusement à l'évaluation de l'OCDE. Il est par conséquent jugé opportun, dans ce contexte spécifique, de prévoir un acte délégué. Le recours à un acte délégué dans ce contexte spécifique ne devrait pas, notamment, être considéré comme un précédent pour d'autres instruments législatifs adoptés dans le cadre de la procédure législative spéciale, compte tenu du processus décisionnel propre aux questions fiscales.

- (27) Il serait essentiel d'assurer une application cohérente des règles énoncées dans la présente directive à l'égard de toute juridiction de pays tiers qui ne transpose pas les règles de l'accord global et qui ne se voit pas accorder l'équivalence de ses règles nationales avec une RIR qualifiée. Dans ce contexte, il est nécessaire d'élaborer une méthode commune d'attribution des montants, qui seraient traités comme des impôts concernés conformément aux règles de l'accord global, aux entités faisant partie d'un groupe d'EMN qui seraient soumises à un impôt complémentaire en vertu des règles de la présente directive. À cette fin, les États membres devraient utiliser les orientations du cadre pour la mise en œuvre des règles GloBE de l'OCDE comme référence pour l'attribution de ces impôts concernés.
- (28) Afin de compléter certains éléments non essentiels de la présente directive, il convient de déléguer à la Commission le pouvoir d'adopter des actes conformément à l'article 290 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne pour ce qui est de déterminer, à la suite d'une évaluation par la Commission, quelles sont les juridictions dont le cadre juridique national peut être considéré comme équivalent à une RIR qualifiée. Il importe particulièrement que la Commission procède aux consultations appropriées durant son travail préparatoire, y compris au niveau des experts, et que ces consultations soient menées conformément aux principes définis dans l'accord interinstitutionnel du 13 avril 2016 "Mieux légiférer"<sup>1</sup>.

---

<sup>1</sup> JO L 123 du 12.5.2016, p. 1.

- (29) En fixant l'entrée en vigueur de la présente directive en 2022 et la date limite de transposition par les États membres au 31 décembre 2023 au plus tard, l'Union agira conformément au calendrier établi dans la déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie convenue par le Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS le 8 octobre 2021 (ci-après dénommée "déclaration d'octobre 2021 du Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS", selon lequel le pilier deux doit être transposé en droit en 2022, pour entrer en vigueur en 2023, la RBII prenant effet en 2024.
- (30) Les règles de la présente directive relatives à l'application de la RBII devraient s'appliquer à partir de 2024 afin de permettre aux juridictions de pays tiers d'appliquer la RIR durant la première phase de mise en œuvre du modèle de règles OCDE.
- (31) La déclaration d'octobre 2021 du Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS prévoit une solution reposant sur deux piliers. Le plan de mise en œuvre détaillé énoncé à l'annexe qui l'accompagne fixe un calendrier pour la mise en œuvre de chaque pilier. La présente directive visant à mettre en œuvre le Pilier Deux alors que les travaux sur le Pilier Un doivent encore être menés à bien, il est nécessaire de s'assurer que le Pilier Un est également mis en œuvre. À cette fin, la présente directive comprend une disposition obligeant la Commission à établir un rapport évaluant les progrès accomplis dans le Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS. Il est admis que la Commission peut, si elle le juge approprié, présenter une proposition législative visant à résoudre les défis fiscaux découlant de la numérisation de l'économie, destinée à être examinée par les États membres.

- (32) Le Conseil devrait, avant la fin de chaque semestre à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2022, faire le point de la situation en ce qui concerne la mise en œuvre du Pilier Un de la déclaration d'octobre 2021 du Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS.
- (33) Étant donné que l'objectif de la présente directive, à savoir créer au sein de l'Union un cadre commun pour un niveau minimum d'imposition mondial fondé sur l'approche commune exposée dans le modèle de règles OCDE, ne peut pas être atteint de manière suffisante par l'action isolée de chaque État membre parce qu'une action individuelle des États membres risquerait en outre de créer une fragmentation du marché intérieur et parce qu'il est crucial d'adopter des solutions qui fonctionnent pour le marché intérieur dans son ensemble, mais peut, en raison de la portée de la réforme visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial, l'être mieux au niveau de l'Union, celle-ci peut prendre des mesures conformément au principe de subsidiarité consacré à l'article 5 du traité sur l'Union européenne. Conformément au principe de proportionnalité énoncé audit article, la présente directive n'excède pas ce qui est nécessaire pour atteindre cet objectif.

- (34) Le Contrôleur européen de la protection des données a été consulté conformément à l'article 42, paragraphe 1, du règlement (UE) 2018/1725 du Parlement européen et du Conseil<sup>1</sup>, et a rendu ses observations formelles le 10 février 2022. Le droit à la protection des données à caractère personnel en vertu de l'article 8 de la charte des droits fondamentaux de l'Union européenne et du règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil<sup>2</sup> s'applique au traitement des données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

---

<sup>1</sup> Règlement (UE) 2018/1725 du Parlement européen et du Conseil du 23 octobre 2018 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel par les institutions, organes et organismes de l'Union et à la libre circulation de ces données, et abrogeant le règlement (CE) n° 45/2001 et la décision n° 1247/2002/CE (JO L 295 du 21.11.2018, p. 39).

<sup>2</sup> Règlement (UE) 2016/679 du Parlement européen et du Conseil du 27 avril 2016 relatif à la protection des personnes physiques à l'égard du traitement des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données, et abrogeant la directive 95/46/CE (JO L 119 du 4.5.2016, p. 1).

# Chapitre I

## Dispositions générales

### *Article premier*

#### *Objet*

1. La présente directive établit des mesures communes pour l'imposition minimale effective des groupes d'entreprises multinationales (EMN) et des groupes nationaux de grande envergure sous la forme suivante:
  - a) une règle d'inclusion du revenu (RIR) selon laquelle une entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe; et
  - b) une règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (RBII) selon laquelle une entité constitutive d'un groupe d'EMN a une charge d'impôt supplémentaire sous la forme d'une sortie de trésorerie égale à sa part de l'impôt complémentaire qui n'a pas été imputée au titre de la RIR pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe.
2. Les États membres peuvent choisir d'appliquer un impôt national complémentaire qualifié selon lequel l'impôt complémentaire est calculé et payé sur le bénéfice excédentaire de toutes les entités constitutives faiblement imposées situées dans leur juridiction conformément à la présente directive.

## *Article 2*

### *Champ d'application*

1. La présente directive s'applique aux entités constitutives situées dans un État membre qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou supérieur à 750 000 000 EUR, y compris le chiffre d'affaires des entités exclues visées au paragraphe 3, dans les états financiers consolidés de son entité mère ultime pendant au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée.
2. Lorsqu'une ou plusieurs des quatre années fiscales visées au paragraphe 1 ont une durée supérieure ou inférieure à douze mois, le seuil de chiffre d'affaires visé audit paragraphe est ajusté proportionnellement pour chacune de ces années fiscales.
3. La présente directive ne s'applique pas aux entités suivantes (ci-après dénommées "entités exclues"):
  - a) une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif, un fonds de pension, un fonds d'investissement qui est une entité mère ultime ou un véhicule d'investissement immobilier qui est une entité mère ultime;

- b) une entité, lorsque 95 % au moins de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées au point a), directement ou par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs entités exclues, à l'exception des entités de services de fonds de pension, et qui:
  - i) a pour objet exclusif, ou presque exclusif, de détenir des actifs ou d'investir des fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées au point a); ou
  - ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées au point a);
  
- c) une entité, lorsque 85 % au moins de la valeur de l'entité est détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une ou de plusieurs entités exclues, par une ou plusieurs entités visées au point a), à l'exception des entités de services de fonds de pension, à condition que les bénéfices de cette entité soient constitués pour l'essentiel de dividendes ou de plus-values ou moins-values sur capitaux exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément à l'article 16, paragraphe 2, points b) et c).

Par dérogation au premier alinéa du présent paragraphe, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 45, paragraphe 1, de ne pas traiter une entité visée aux points b) et c) dudit alinéa comme une entité exclue.

*Article 3*  
*Définitions*

Aux fins de la présente directive, on entend par:

- 1) "entité", toute construction juridique qui établit des états financiers distincts ou toute personne morale;
- 2) "entité constitutive":
  - a) toute entité qui fait partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure; et
  - b) tout établissement stable d'une entité principale qui fait partie d'un groupe d'EMN visé au point a);
- 3) "groupe":
  - a) un ensemble d'entités liées entre elles du fait de la structure de détention ou de contrôle telle qu'elle est définie par la norme de comptabilité financière admissible pour l'établissement des états financiers consolidés par l'entité mère ultime, ce qui inclut toute entité qui aurait pu être exclue des états financiers consolidés de l'entité mère ultime uniquement en raison de sa petite taille, de son importance relative ou parce qu'elle est destinée à être vendue; ou
  - b) une entité qui dispose d'un ou de plusieurs établissements stables, pour autant qu'elle ne fasse pas partie d'un autre groupe visé au point a);

- 4) "groupe d'EMN", tout groupe comprenant au moins une entité ou un établissement stable qui n'est pas situé dans la juridiction de l'entité mère ultime;
- 5) "groupe national de grande envergure", tout groupe dont toutes les entités constitutives sont situées dans le même État membre;
- 6) "états financiers consolidés":
  - a) les états financiers établis par une entité conformément à une norme de comptabilité financière admissible, dans lesquels les actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie de cette entité et de toute entité dans laquelle elle détient une participation de contrôle sont présentés comme s'il s'agissait d'une seule et même unité économique;
  - b) pour les groupes définis au point 3) b), les états financiers établis par une entité conformément à une norme de comptabilité financière admissible;
  - c) les états financiers de l'entité mère ultime qui ne sont pas établis conformément à une norme de comptabilité financière admissible et qui ont ensuite été ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence; et

- d) lorsque l'entité mère ultime n'établit pas d'états financiers tels qu'ils sont décrits au point a), b) ou c), les états financiers qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à:
  - i) une norme de comptabilité financière admissible; ou
  - ii) une autre norme de comptabilité financière, et à condition que ces états financiers aient été ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence;
- 7) "année fiscale", la période comptable pour laquelle l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure établit ses états financiers consolidés ou, si l'entité mère ultime ne le fait pas, la période correspondant à l'année civile;
- 8) "entité constitutive déclarante", une entité qui dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 44;

- 9) "entité publique", une entité qui remplit tous les critères suivants:
- a) elle fait partie d'un gouvernement ou est intégralement détenue par celui-ci, y compris toute subdivision politique ou autorité locale de celui-ci;
  - b) elle n'exerce aucune activité commerciale ou professionnelle et a pour objet principal de:
    - i) remplir une fonction d'administration publique; ou
    - ii) gérer ou investir les actifs de ce gouvernement ou de cette juridiction en réalisant et en conservant des investissements, en assurant la gestion des actifs et en réalisant des activités d'investissement connexes portant sur les actifs du gouvernement ou de la juridiction;
  - c) elle rend compte de ses résultats globaux à un gouvernement et lui fournit des rapports d'information annuels; et
  - d) ses actifs reviennent à ce gouvernement au moment de la dissolution de l'entité et, dans la mesure où elle distribue des bénéfices nets, ces derniers sont distribués uniquement à ce gouvernement, aucune fraction de ses bénéfices nets ne pouvant échoir à une personne privée;

- 10) "organisation internationale", toute organisation intergouvernementale, y compris une organisation supranationale, ou toute agence ou tout organisme détenu intégralement par celle-ci, qui remplit tous les critères suivants:
- a) elle se compose principalement de gouvernements;
  - b) elle a conclu un accord de siège ou un accord substantiellement similaire avec la juridiction dans laquelle elle est établie, par exemple des arrangements autorisant les bureaux ou établissements de l'organisation situés dans ladite juridiction à bénéficier de privilèges et immunités; et
  - c) la loi ou ses statuts empêchent que ses revenus puissent échoir à des personnes physiques;
- 11) "organisation à but non lucratif", une entité qui remplit tous les critères suivants:
- a) elle est établie et exploitée dans sa juridiction de résidence:
    - i) exclusivement à des fins religieuses, caritatives, scientifiques, artistiques, culturelles, sportives, éducatives ou à d'autres fins similaires; ou
    - ii) en tant que fédération professionnelle, organisation patronale, chambre de commerce, organisation syndicale, organisation agricole ou horticole, organisation civique ou organisme dont l'objet exclusif est de promouvoir l'action sociale;

- b) une partie substantielle des revenus provenant des activités visées au point a) est exonérée de l'impôt sur le revenu dans sa juridiction de résidence;
- c) elle n'a aucun actionnaire ni aucun membre disposant d'un droit de propriété ou de jouissance sur ses revenus ou ses actifs;
- d) les revenus ou les actifs de l'entité ne peuvent pas être distribués à des personnes physiques ou à des organismes à but lucratif ou utilisés à leur bénéfice, à moins que cette utilisation n'intervienne:
  - i) en relation avec les activités caritatives de l'entité;
  - ii) à titre de rémunération raisonnable pour services rendus ou pour l'utilisation de biens ou de capitaux; ou
  - iii) à titre de paiement, à leur juste valeur marchande, pour les biens acquis par l'entité; et
- e) lors de la cessation d'activités, de la liquidation ou de la dissolution de l'entité, tous ses actifs doivent être distribués ou revenir à une organisation à but non lucratif ou au gouvernement (y compris toute entité publique) de la juridiction de résidence de l'entité ou à toute subdivision politique de celui-ci;
- f) elle ne poursuit pas l'exercice d'une activité commerciale ou professionnelle qui n'est pas directement liée aux finalités pour lesquelles elle a été établie;

- 12) "entité transparente intermédiaire", une entité, dans la mesure où elle est fiscalement transparente en ce qui concerne ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes dans la juridiction où elle a été créée, à moins qu'elle ne soit résidente fiscale et soumise aux impôts concernés au titre de ses revenus ou bénéfices dans une autre juridiction.

Une entité transparente intermédiaire est réputée être:

- a) une entité fiscalement transparente en ce qui concerne ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes, dans la mesure où elle est fiscalement transparente dans la juridiction où est situé son propriétaire;
- b) une entité hybride inversée en ce qui concerne ses recettes, dépenses, profits ou pertes, dans la mesure où elle n'est pas fiscalement transparente dans la juridiction où est situé son propriétaire.

Aux fins de la présente définition, une "entité fiscalement transparente" désigne une entité dont les recettes, dépenses, bénéfices et pertes sont traités par la législation d'une juridiction comme s'ils étaient réalisés ou enregistrés par le propriétaire direct de cette entité proportionnellement à sa participation dans cette entité.

Une participation dans une entité ou un établissement stable qui est une entité constitutive est considéré comme détenu par l'intermédiaire d'une structure fiscale transparente si cette participation est détenue indirectement par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes.

Une entité constitutive qui n'est pas résidente fiscale et qui n'est pas soumise à un impôt concerné ou à un impôt national complémentaire qualifié en raison de son siège de direction, son lieu de création ou d'autres critères similaires est considérée comme une entité transparente intermédiaire et une entité fiscalement transparente en ce qui concerne ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes dans la mesure où:

- a) ses propriétaires sont situés dans une juridiction qui considère l'entité comme fiscalement transparente;
- b) elle ne possède pas d'installation d'affaires dans la juridiction où elle a été créée; et
- c) ses recettes, dépenses, bénéfices et pertes ne sont pas attribuables à un établissement stable;

13) "établissement stable":

- a) une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction où elle est considérée comme un établissement stable en vertu d'une convention fiscale applicable, à condition que cette juridiction impose les revenus attribuables à cette installation conformément à une disposition similaire à l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, dans sa version modifiée;
- b) en l'absence de convention fiscale applicable, une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction qui impose les revenus attribuables à cette installation d'affaires sur une base nette d'une manière similaire à celle retenue pour imposer ses propres résidents fiscaux;

- c) une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires située dans une juridiction n'ayant pas mis en place un régime d'imposition des bénéficiaires des sociétés, dans la mesure où cette installation d'affaires serait considérée comme un établissement stable en vertu du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, dans sa version modifiée, et où ladite juridiction aurait eu le droit d'imposer les revenus attribuables à l'installation d'affaires en vertu de l'article 7 de cette convention; ou
  - d) une installation d'affaires ou une installation réputée être une installation d'affaires qui n'est pas décrite aux points a) à c), par l'intermédiaire de laquelle une entité exerce des activités en dehors de la juridiction où l'entité est située, pour autant que cette juridiction exonère les bénéficiaires attribuables à de telles activités;
- 14) "entité mère ultime":
- a) une entité qui détient, directement ou indirectement, une participation conférant le contrôle dans une autre entité et qui n'est pas détenue, directement ou indirectement, par une autre entité ayant une participation conférant le contrôle dans l'entité concernée; ou
  - b) l'entité principale d'un groupe au sens du point 3) b);
- 15) "taux minimum d'imposition", quinze pour cent (15 %);
- 16) "impôt complémentaire", un impôt supplémentaire calculé pour une juridiction ou une entité constitutive conformément à l'article 27;

- 17) "régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées", un ensemble de règles fiscales, autre qu'une RIR qualifiée, en vertu desquelles un actionnaire direct ou indirect d'une entité étrangère ou en vertu desquelles l'entité principale d'un établissement stable est assujetti à une imposition proportionnellement à sa participation sur tout ou partie des revenus perçus par cette entité constitutive étrangère, que ces revenus soient ou non distribués à l'actionnaire;
- 18) "RIR qualifiée", un ensemble de règles mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction, à condition que cette juridiction n'octroie pas d'avantages en lien avec ces règles, et qui est:
- a) équivalent aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, aux défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux) (ci-après dénommés "modèle de règles de l'OCDE"), selon lesquelles l'entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées dudit groupe;
  - b) administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE;

- 19) "entité constitutive faiblement imposée":
- a) une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est située dans une juridiction à faible imposition; ou
  - b) une entité constitutive apatride qui, au titre d'une année fiscale, a un bénéfice admissible et bénéficie d'un taux effectif d'imposition inférieur au taux minimum d'imposition;
- 20) "entité mère intermédiaire", une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure et qui ne peut être considérée comme une entité mère ultime, une entité mère partiellement détenue, un établissement stable ou une entité d'investissement;
- 21) "participation conférant le contrôle", une participation dans une entité en vertu duquel le détenteur est tenu ou aurait été tenu de consolider les actifs, les passifs, les produits, les charges et les flux de trésorerie de l'entité ligne par ligne, conformément à une norme de comptabilité financière admissible; une entité principale est réputée détenir les titres conférant le contrôle de ses établissements stables;

- 22) "entité mère partiellement détenue", une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure, et dont plus de 20 % de titres de participation ouvrant droit à ses bénéfices sont détenus, directement ou indirectement, par une ou plusieurs personnes qui ne sont pas des entités constitutives dudit groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure et qui ne sont pas considérées comme une entité mère ultime, un établissement stable ou une entité d'investissement;
- 23) "participation", toute participation assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves d'une entité ou d'un établissement stable;
- 24) "entité mère", une entité mère ultime qui n'est ni une entité exclue ni une entité mère intermédiaire ni une entité mère partiellement détenue;
- 25) "norme de comptabilité financière admissible", les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union conformément au règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil<sup>1</sup>, ainsi que les principes comptables généralement admis en Australie, au Brésil, au Canada, dans les États membres de l'Union européenne, dans les États membres de l'Espace économique européen, à Hong Kong (Chine), au Japon, au Mexique, en Nouvelle-Zélande, en République populaire de Chine, en République de l'Inde, en République de Corée, en Russie, à Singapour, en Suisse, au Royaume-Uni et aux États-Unis d'Amérique;

---

<sup>1</sup> Règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales (JO L 243 du 11.9.2002, p. 1).

- 26) "norme de comptabilité financière agréée", s'agissant d'une entité, un ensemble de principes comptables généralement admis et autorisés par un organisme comptable agréé dans la juridiction où l'entité est située; aux fins de la présente définition, on entend par "organisme comptable agréé" l'organisme investi de l'autorité juridique dans une juridiction pour prévoir, établir ou accepter des normes comptables à des fins d'information financière;
- 27) "distorsion importante de la concurrence", dans le cadre de l'application d'un principe ou d'une procédure spécifique au titre d'un ensemble de principes comptables généralement acceptés, une application qui entraîne une variation agrégée des produits ou charges de plus de 75 000 000 EUR au cours d'une année fiscale, par comparaison avec le montant qui aurait été obtenu en appliquant le principe ou la procédure correspondante conformément aux normes internationales d'information financière (IFRS ou IFRS adoptées par l'Union au titre du règlement (CE) n° 1606/2002);
- 28) "impôt national complémentaire qualifié", un impôt complémentaire mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction, à condition que cette juridiction n'octroie pas d'avantages en lien avec ces règles, et qui:
- a) prévoit que les bénéficiaires excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés conformément aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéficiaires excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE; et

- b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE;
- 29) "valeur nette comptable d'un actif corporel" la moyenne des valeurs de début et de fin des actifs corporels après prise en compte des amortissements cumulés, des dépréciations et des corrections de valeur, tels qu'ils sont enregistrés dans les états financiers;
- 30) "entité d'investissement":
- a) un fonds d'investissement ou un véhicule d'investissement immobilier;
  - b) une entité qui est détenue, à hauteur d'au moins 95 %, directement par une entité visée au point a) ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités de cette nature et dont l'activité est exploitée exclusivement ou presque exclusivement dans le but de détenir des actifs ou d'investir des fonds pour le compte de ces entités; ou
  - c) une entité qui est détenue à hauteur d'au moins 85 % de la valeur de celle-ci par une entité visée au point a), à condition que les bénéfices de cette entité soient constitués de manière substantielle de dividendes ou de plus-values ou moins-values sur capitaux exclus du calcul du bénéfice ou des pertes admissibles aux fins de la présente directive;
- 31) "fonds d'investissement", une entité ou une construction qui remplit toutes les conditions suivantes:
- a) elle est conçue pour regrouper des actifs financiers ou non financiers provenant de plusieurs investisseurs, dont certains ne sont pas liés;

- b) elle investit conformément à une politique d'investissement déterminée;
  - c) elle permet aux investisseurs de réduire leurs coûts de transaction, de recherche et d'analyse, ou de diluer collectivement les risques;
  - d) elle est principalement conçue pour générer des plus-values ou revenus d'investissement ou se prémunir contre un événement ou un résultat à caractère général ou spécifique;
  - e) ses investisseurs ont droit à un rendement sur les actifs du fonds ou sur les revenus perçus au titre de ces actifs, en fonction de leur apport;
  - f) l'entité, ou sa gestion, est soumise aux dispositions réglementaires, notamment aux règles appropriées en matière de lutte contre le blanchiment de capitaux et de protection des investisseurs, applicables aux fonds d'investissement dans la juridiction où elle est établie ou gérée; et
  - g) elle est gérée par des gestionnaires professionnels de fonds pour le compte des investisseurs;
- 32) "véhicule d'investissement immobilier", une entité dont les capitaux sont largement répartis, qui détient principalement des biens immobiliers et qui est soumise à un niveau d'imposition unique, à sa charge ou à la charge de ses détenteurs de titres, reportable d'un an au maximum;

- 33) "fonds de pension":
- a) une entité constituée et exploitée dans une juridiction exclusivement ou presque exclusivement dans le but d'administrer ou de verser des prestations de retraite et des prestations annexes ou auxiliaires à des personnes physiques lorsque:
    - i) cette entité est réglementée en tant que telle par cette juridiction ou par l'une de ses subdivisions politiques ou autorités locales; ou
    - ii) ces prestations sont garanties ou protégées par des réglementations nationales et financées par un panier d'actifs détenus dans le cadre d'un accord de fiducie ou de trust afin de garantir l'exécution des obligations correspondantes en matière de pensions en cas d'insolvabilité du groupe d'EMN et du groupe national de grande envergure;
  - b) une entité de services de fonds de pension;
- 34) "entité de services de fonds de pension", une entité constituée et dont l'activité est exploitée exclusivement ou quasi exclusivement dans le but de placer des fonds pour le compte des entités visées au point 33) a) ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33) a), pour autant que l'entité de services de fonds de pension fasse partie du même groupe que les entités qui exercent lesdites activités réglementées;

- 35) "juridiction à faible imposition", pour un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure, au cours de toute année fiscale, un État membre ou une juridiction de pays tiers dans lequel le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a un bénéfice admissible et est soumis à un taux effectif d'imposition qui est inférieur au taux minimum d'imposition;
- 36) "bénéfice ou perte admissibles", le résultat net comptable d'une entité constitutive ajusté conformément aux règles énoncées aux chapitres III, VI et VII;
- 37) "impôt imputé remboursable non qualifié", tout impôt, autre qu'un impôt imputé qualifié, dû ou acquitté par une entité constitutive qui est:
- a) remboursable au bénéficiaire effectif d'un dividende distribué par cette entité constitutive au titre de ce dividende ou imputable par le bénéficiaire effectif sur un impôt dû autre qu'un impôt à payer au titre de ce dividende; ou
  - b) remboursable à la société effectuant la distribution, lors de la distribution d'un dividende à un actionnaire.

Aux fins de la présente définition, on entend par "impôt imputé qualifié" un impôt concerné dû ou acquitté par une entité constitutive, y compris un établissement stable, qui peut être remboursé ou crédité au bénéficiaire des dividendes distribués par l'entité constitutive ou, dans le cas d'un impôt concerné dû ou acquitté par un établissement stable, des dividendes distribués par l'entité principale, dans la mesure où le remboursement est dû, ou que le crédit est accordé:

- a) par une juridiction autre que la juridiction qui prélève les impôts concernés;
- b) à un bénéficiaire effectif des dividendes imposés à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition applicable aux dividendes perçus en vertu de la législation nationale de la juridiction qui soumet l'entité constitutive aux impôts concernés;
- c) à une personne physique qui est le bénéficiaire effectif des dividendes, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction qui soumet l'entité constitutive aux impôts concernés et qui est imposable à un taux nominal égal ou supérieur au taux normal d'imposition applicable au revenu ordinaire; ou
- d) à une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif résidente, un fonds de pension résident, une entité d'investissement résidente qui ne fait pas partie du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, ou une compagnie d'assurance vie résidente dans la mesure où les dividendes sont perçus en lien avec les activités d'un fonds de pension résident et sont soumis à l'impôt d'une manière similaire à un dividende reçu par un fonds de pension.

Aux fins du point d):

- i) un fonds de pension ou une organisation à but non lucratif est résident(e) dans une juridiction s'il ou elle est créé(e) et géré(e) dans cette juridiction;
- ii) une entité d'investissement est résidente dans une juridiction si elle est créée et réglementée dans cette juridiction;
- iii) une compagnie d'assurance vie est résidente dans la juridiction où elle est située;

38) "crédit d'impôt remboursable qualifié":

- a) un crédit d'impôt remboursable conçu de telle sorte qu'il doit être versé à l'entité constitutive en espèces ou en équivalent de trésorerie dans les quatre ans à compter de la date à laquelle l'entité constitutive est en droit de bénéficier du crédit d'impôt remboursable en vertu de la législation de la juridiction qui accorde le crédit; ou
- b) si le crédit d'impôt est partiellement remboursable, la part du crédit d'impôt remboursable à verser à l'entité constitutive en espèces ou en équivalent de trésorerie dans les quatre ans à compter de la date à laquelle l'entité constitutive est en droit de bénéficier du crédit d'impôt partiellement remboursable.

Un crédit d'impôt remboursable qualifié ne comprend aucun montant d'impôt qui peut être crédité ou remboursé au titre d'un impôt imputé qualifié ou d'un impôt imputé remboursable non qualifié;

- 39) "crédit d'impôt remboursable non qualifié", un crédit d'impôt qui n'est pas un crédit d'impôt remboursable qualifié, mais qui est remboursable en tout ou en partie;
- 40) "entité principale", une entité qui comptabilise le résultat net comptable d'un établissement stable dans ses états financiers;
- 41) "entité détentrice de titres d'une entité constitutive", une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure;
- 42) "régime éligible d'imposition des distributions", un régime d'imposition des bénéfices des sociétés:
  - a) qui prévoit l'imposition des bénéfices d'une société uniquement lorsque celle-ci distribue des bénéfices aux actionnaires, est réputée distribuer des bénéfices aux actionnaires ou engage certaines dépenses non liées à l'exploitation;
  - b) dont le taux d'imposition appliqué est équivalent ou supérieur au taux minimum d'imposition; et
  - c) qui était en vigueur au plus tard le 1<sup>er</sup> juillet 2021;

- 43) "RBII qualifiée", un ensemble de règles mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction, à condition que cette juridiction n'octroie pas d'avantages en lien avec ces règles, et qui:
- a) est équivalent aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE, selon lesquelles une juridiction perçoit sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour un groupe d'EMN qui n'a pas été appliqué en vertu de la RIR en ce qui concerne les entités constitutives faiblement imposées de ce groupe d'EMN;
  - b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, au modèle de règles de l'OCDE;
- 44) "entité déclarante désignée", l'entité constitutive, autre que l'entité mère ultime, désignée par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure pour accomplir les obligations de déclaration énoncées à l'article 44 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure.

#### *Article 4*

##### *Emplacement d'une entité constitutive*

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

Lorsqu'il n'est pas possible de déterminer l'emplacement d'une entité autre qu'une entité transparente intermédiaire sur la base du premier alinéa, celle-ci est réputée être située dans la juridiction où elle a été créée.

2. Une entité transparente intermédiaire est considérée comme apatride, à moins qu'elle ne soit l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, ou qu'elle soit tenue d'appliquer une règle d'inclusion du revenu conformément aux articles 5, 6, 7 et 8, auquel cas l'entité transparente intermédiaire est réputée se situer dans la juridiction où elle a été créée.
3. Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13) a), est réputé être situé dans la juridiction où il est considéré comme un établissement stable et est soumis à l'impôt conformément à la convention fiscale applicable.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13) b), est réputé être situé dans la juridiction où il est soumis à l'impôt sur une base nette sur le fondement de sa présence commerciale.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13) c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13) d), est considéré comme apatride.

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

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

Lorsque la convention fiscale applicable en cours de validité ne prévoit pas de dégrèvement en cas de double imposition, étant donné que l'entité constitutive est résidente fiscale des deux parties contractantes, le paragraphe 5 s'applique.

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

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

Si le montant des impôts concernés dus dans les deux juridictions est identique ou nul, l'entité constitutive est réputée être située dans la juridiction où le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculé pour chaque entité conformément à l'article 28 est le plus élevé.

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

6. Lorsque, à la suite de l'application des paragraphes 4 et 5, une entité mère est située dans une juridiction où elle n'est pas soumise à une RIR qualifiée, elle est réputée soumise à la RIR qualifiée de l'autre juridiction, à moins qu'une convention fiscale applicable en vigueur n'interdise l'application de cette règle.
7. Lorsqu'une entité constitutive change d'emplacement au cours d'une année fiscale, elle est réputée être située dans la juridiction où elle était réputée être située en vertu du présent article au début de l'année fiscale considérée.

## **Chapitre II**

### **RIR et RBII**

#### *Article 5*

##### *Entité mère ultime dans l'Union*

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère ultime qui est une entité constitutive située dans un État membre soit soumise à l'impôt complémentaire (ci-après dénommé "impôt complémentaire pour la RIR") au titre de l'année fiscale pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides.
  
2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité constitutive qui est l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure est située dans un État membre qui est une juridiction faiblement imposée, cette entité soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.

## *Article 6*

### *Entité mère intermédiaire dans l'Union*

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère intermédiaire située dans un État membre et détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction de pays tiers soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR au titre de l'année fiscale pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides.
2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère intermédiaire est située dans un État membre qui est une juridiction faiblement imposée et est détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction de pays tiers, cette entité mère intermédiaire soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.
3. Les paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque:
  - a) l'entité mère ultime est soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale concernée; ou
  - b) une autre entité mère intermédiaire est située dans une juridiction où elle est soumise à une RIR qualifiée pour l'année fiscale concernée et détient, directement ou indirectement, une participation conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire.

## *Article 7*

### *Entité mère intermédiaire située dans l'Union et détenue par une entité mère ultime exclue*

1. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère intermédiaire située dans un État membre est détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue, elle soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR au titre de l'année fiscale pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides.
2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère intermédiaire située dans un État membre qui est une juridiction faiblement imposée est détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue, cette entité mère intermédiaire soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.
3. Les paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsqu'une autre entité mère intermédiaire est située dans une juridiction dans laquelle elle est soumise à une RIR qualifiée au titre de cette année fiscale et détient, directement ou indirectement, une participation de contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1 et 2.

## *Article 8*

### *Entité mère partiellement détenue dans l'Union*

1. Les États membres veillent à ce qu'une entité mère partiellement détenue située dans un État membre soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR au titre de l'année fiscale pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides.
2. Les États membres veillent à ce que, dans le cas où une entité mère partiellement détenue est située dans un État membre qui est une juridiction faiblement imposée, celle-ci soit soumise à l'impôt complémentaire pour la RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre au titre de l'année fiscale.
3. Les paragraphes 1 et 2 ne s'appliquent pas lorsque les titres conférant le contrôle de l'entité mère partiellement détenue sont détenus intégralement, directement ou indirectement, par une autre entité mère partiellement détenue qui est soumise à une RIR qualifiée au titre de cette année fiscale.

## *Article 9*

### *Attribution de l'impôt complémentaire en vertu de la RIR*

1. L'impôt complémentaire pour la RIR dû par une entité mère pour une entité constitutive faiblement imposée conformément à l'article 5, paragraphe 1, à l'article 6, paragraphe 1, à l'article 7, paragraphe 1, et à l'article 8, paragraphe 1, correspondant à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à l'entité mère de cet impôt complémentaire au titre de l'année fiscale.
  
2. La part de l'impôt complémentaire pour une entité constitutive faiblement imposée attribuable à l'entité mère correspond à la part des titres de participation de l'entité mère ouvrant droit sur le bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée. Ladite part est égale au bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale, diminué du montant de ce bénéfice attribuable aux participations détenues par d'autres propriétaires, divisé par le bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale.

Le montant du bénéfice admissible attribuable aux titres de participation dans une entité constitutive faiblement imposée détenus par d'autres propriétaires correspond au montant qui aurait été considéré comme attribuable à ces propriétaires en vertu des principes de la norme de comptabilité financière admissible utilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et si:

- a) l'entité mère avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable (ci-après dénommés "états financiers consolidés hypothétiques");
- b) l'entité mère détenait une participation de contrôle dans l'entité constitutive faiblement imposée, de sorte que tous les produits et charges de l'entité constitutive faiblement imposée auraient été consolidés ligne par ligne avec ceux de l'entité mère dans les états financiers consolidés hypothétiques;
- c) tous les bénéfices admissibles de l'entité faiblement imposée étaient attribuables à des transactions avec des personnes qui ne sont pas des entités du groupe; et
- d) tous les titres de participation non détenus directement ou indirectement par l'entité mère étaient détenus par des personnes autres que des entités du groupe.

3. En plus du montant attribué à une entité mère conformément au paragraphe 1 du présent article, l'impôt complémentaire pour la RIR dû par une entité mère conformément à l'article 5, paragraphe 2, à l'article 6, paragraphe 2, à l'article 7, paragraphe 2, et à l'article 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale, conformément à l'article 27:
- a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère; et
  - b) au montant de l'impôt complémentaire calculé pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans le même État membre multiplié par la part attribuable à l'entité mère de cet impôt complémentaire au titre de l'année fiscale.

#### *Article 10*

##### *Mécanisme de compensation de la RIR*

Lorsqu'une entité mère située dans un État membre détient une participation dans une entité constitutive faiblement imposée, indirectement via une entité mère intermédiaire ou une entité mère partiellement détenue qui est soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale, l'impôt complémentaire dû en vertu des articles 5 à 8 est réduit d'un montant égal à la fraction de la part attribuable à l'entité mère mentionnée en premier lieu de l'impôt complémentaire dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue.

## *Article 11*

### *Option consistant à appliquer un impôt national complémentaire qualifié*

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

Si un État membre dans lequel sont situées des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure choisit d'appliquer un impôt national complémentaire qualifié, toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans ledit État membre sont soumises à cet impôt national complémentaire qualifié au titre de l'année fiscale.

Au titre d'un impôt national complémentaire qualifié, les bénéfices excédentaires nationaux des entités constitutives faiblement imposées peuvent être calculés sur la base d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière autorisée par l'organisme comptable agréé, et être ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence, au lieu d'être calculés sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans les états financiers consolidés.

2. Lorsqu'une entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure est située dans un État membre et que les entités constitutives qu'elle détient directement ou indirectement, situées dans ledit État membre ou dans une autre juridiction, sont soumises à un impôt national complémentaire qualifié au titre de l'année fiscale dans ces juridictions, le montant de l'impôt complémentaire calculé selon les modalités de l'article 27, dont est redevable l'entité mère en vertu des articles 5 à 8, est diminué, sans tomber en dessous de zéro, du montant de l'impôt national complémentaire qualifié dû par cette entité elle-même ou par ces entités constitutives.

Nonobstant le premier alinéa, si l'impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ou aux normes internationales d'information financière (IFRS ou IFRS adoptées par l'Union au titre du règlement (CE) n° 1606/2002), aucun impôt complémentaire n'est calculé selon les modalités de l'article 27 au titre de cette année fiscale pour les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situé dans cet État membre. Le présent alinéa est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où un État membre n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

3. Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié au titre d'une année fiscale n'a pas été acquitté dans les quatre années fiscales suivant l'année fiscale au cours de laquelle il était dû, le montant de l'impôt national complémentaire qualifié impayé est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3, et ne peut pas être perçu par l'État membre qui a exercé l'option prévue au paragraphe 1 du présent article.

4. Les États membres qui choisissent d'appliquer un impôt national complémentaire qualifié en informent la Commission dans les quatre mois qui suivent l'adoption de leurs dispositions législatives, réglementaires et administratives nationales prévoyant l'introduction d'un impôt national complémentaire qualifié. Cette option est valable pour une période de trois ans au cours de laquelle elle ne peut pas être révoquée. À la fin de chaque période de trois ans, l'option est renouvelée automatiquement, à moins que l'État membre ne révoque son choix. Toute révocation de l'option est notifiée à la Commission au plus tard quatre mois avant la fin de la période de trois ans.

#### *Article 12*

##### *Application d'une RBII à l'ensemble du groupe d'EMN*

1. Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction de pays tiers qui n'applique pas de RIR qualifiée, ou lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est une entité exclue, les États membres veillent à ce que les entités constitutives situées dans l'Union soient soumises, dans l'État membre où elles sont situées, à un ajustement égal au montant de l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII attribué audit État membre pour l'année fiscale conformément à l'article 14.

À cette fin, cet ajustement peut prendre la forme d'un impôt complémentaire dû par ces entités constitutives ou d'un refus de déduction du revenu imposable de ces entités constitutives, qui entraîne une charge fiscale nécessaire pour percevoir le montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué à cet État membre.

2. Lorsqu'un État membre applique l'ajustement prévu au paragraphe 1 du présent article sous la forme d'un refus de déduction du revenu imposable, cet ajustement s'applique, dans la mesure du possible, à l'exercice d'imposition au cours duquel se termine l'année fiscale pour laquelle le montant d'impôt complémentaire dû au titre de la RBII a été calculé et attribué à un État membre conformément à l'article 14.

Tout montant d'impôt complémentaire au titre de la RBII restant dû pour une année fiscale à la suite de l'application d'un refus de déduction du revenu imposable pour cette année fiscale est reporté en avant dans la mesure nécessaire et fait l'objet, pour chaque année fiscale suivante, de l'ajustement prévu au paragraphe 1 jusqu'à ce que la totalité du montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué à cet État membre pour l'année fiscale concernée ait été versée.

3. Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas soumises au présent article.

### *Article 13*

#### *Application d'une RBII dans la juridiction d'une entité mère ultime*

1. Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction de pays tiers à faible imposition, les États membres veillent à ce que les entités constitutives situées dans l'Union soient soumises, dans l'État membre où elles sont situées, à un ajustement égal au montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué audit État membre pour l'année fiscale conformément à l'article 14.

À cette fin, cet ajustement peut prendre la forme d'un impôt complémentaire dû par ces entités constitutives ou d'un refus de déduction du revenu imposable de ces entités constitutives, qui entraîne une charge fiscale nécessaire pour percevoir le montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué à cet État membre.

Le premier alinéa ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction de pays tiers à faible imposition est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

2. Lorsqu'un État membre applique l'ajustement prévu au paragraphe 1 du présent article sous la forme d'un refus de déduction du revenu imposable, cet ajustement s'applique, dans la mesure du possible, à l'exercice d'imposition au cours duquel se termine l'année fiscale pour laquelle le montant d'impôt complémentaire au titre de la RBII a été calculé et attribué à un État membre conformément à l'article 14.

Tout montant d'impôt complémentaire au titre de la RBII restant dû pour une année fiscale à la suite de l'application d'un refus de déduction du revenu imposable pour cette année fiscale est reporté en avant dans la mesure nécessaire et fait l'objet, pour chaque année fiscale suivante, de l'ajustement prévu au paragraphe 1, jusqu'à ce que la totalité du montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué à cet État membre pour l'année fiscale concernée ait été versée.

3. Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas soumises au présent article.

#### *Article 14*

##### *Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII*

1. Le montant de l'impôt complémentaire pour la RBII attribué à un État membre correspond au résultat du produit du montant total de l'impôt complémentaire pour la RBII, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII de l'État membre, déterminé conformément au paragraphe 5.
2. Le montant total de l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII pour une année fiscale est égal à la somme de l'impôt complémentaire calculé pour chaque entité constitutive faiblement imposée du groupe d'EMN pour cette année fiscale, conformément à l'article 27, sous réserve des ajustements décrits aux paragraphes 3 et 4 du présent article.
3. L'impôt complémentaire dû au titre de la RBII par une entité constitutive faiblement imposée est égal à zéro lorsque, pour l'année fiscale, tous les titres de participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée sont détenus directement ou indirectement par une ou plusieurs entités mères, qui sont tenues d'appliquer une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée au titre de cette année fiscale.
4. Lorsque le paragraphe 3 ne s'applique pas, l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII par une entité constitutive faiblement imposée est diminué de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à l'entité mère imposable en vertu de la RIR qualifiée.

5. Le pourcentage d'un État membre au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante:

$$50\% \times \frac{\text{(nombre d'employés dans l'État membre)}}{\text{nombre d'employés de toutes les juridictions RBII}}$$
$$+ 50\% \times \frac{\text{valeur totale des actifs corporels dans l'État membre}}{\text{valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII}}$$

où:

- a) le nombre d'employés dans l'État membre correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans ledit État membre;
- b) le nombre d'employés dans toutes les juridictions disposant d'une RBII correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans une juridiction disposant d'une RBII qualifiée en vigueur pour l'année fiscale;
- c) la valeur totale des actifs corporels dans l'État membre correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans ledit État membre;
- d) la valeur totale des actifs corporels dans toutes les juridictions disposant d'une RBII correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées dans une juridiction disposant d'une RBII qualifiée en vigueur pour l'année fiscale.

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

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

7. Les employés dont les coûts salariaux sont comptabilisés dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement permanent.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Le nombre de salariés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre de salariés et les actifs corporels de la juridiction de l'entité principale.

Le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels détenus par une entité d'investissement sont exclus des éléments de la formule figurant au paragraphe 5.

Le nombre d'employés et la valeur nette comptable des actifs corporels d'une entité transparente intermédiaire sont exclus des éléments de la formule figurant au paragraphe 5, à moins qu'ils ne soient attribués à un établissement stable ou, en l'absence d'établissement stable, aux entités constitutives situées dans la juridiction où l'entité transparente intermédiaire a été créée.

8. Par dérogation au paragraphe 5, le pourcentage d'une juridiction au titre de la RBII pour un groupe d'EMN est réputé égal à zéro au titre d'une année fiscale, à condition que le montant de l'impôt complémentaire pour la RBII attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'ait pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt en espèces supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt complémentaire au titre de la RBII attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

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

9. Le paragraphe 8 ne s'applique pas à une année fiscale si toutes les juridictions qui ont une RBII qualifiée en vigueur pour l'année fiscale concernée ont un pourcentage de RBII égal à zéro pour le groupe d'EMN pour cette année fiscale.

## **Chapitre III**

### **Calcul du bénéfice ou de la perte admissible**

#### *Article 15*

##### *Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles*

1. Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive sont calculés en procédant aux ajustements prévus aux articles 16 à 19 du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.
  
2. Lorsqu'il n'est pas raisonnablement possible de déterminer le résultat net comptable d'une entité constitutive en application de la norme de comptabilité financière admissible ou de la norme de comptabilité financière agréée utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale peut être déterminé en application d'une autre norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée, à condition que:
  - a) les états financiers de l'entité constitutive soient établis sur la base de cette norme comptable;
  
  - b) les informations contenues dans les états financiers soient fiables; et

- c) les différences permanentes supérieures à 1 000 000 EUR résultant de l'application aux éléments de produits ou de charges ou aux transactions, d'un principe ou d'une norme spécifiques qui diffère de la norme financière utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime soient ajustées pour se conformer au traitement requis dudit élément en vertu de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés.
3. Lorsqu'une entité mère ultime n'a pas établi ses états financiers consolidés conformément à une norme de comptabilité financière admissible visée à l'article 3, point 6) c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.
4. Lorsqu'une entité mère ultime n'établit pas d'états financiers consolidés conformément à l'article 3, points 6) a), b) et c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6) d), sont ceux qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à:
- a) une norme de comptabilité financière admissible; ou
  - b) une norme de comptabilité financière agréée, à condition que ces états financiers consolidés aient été ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.

5. Lorsqu'un État membre ou une juridiction de pays tiers applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable des entités constitutives situées dans cet État membre ou dans cette juridiction de pays tiers peut être déterminé conformément à une norme de comptabilité financière admissible ou à une norme de comptabilité financière agréée qui diffère de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, à condition que ce résultat net comptable soit ajusté pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.
6. Lorsque l'application d'un principe ou d'une procédure spécifique dans le cadre d'un ensemble de principes comptables généralement acceptés entraîne une distorsion importante de la concurrence, le traitement comptable de tout élément ou transaction soumis à ce principe ou à cette procédure est ajusté pour se conformer au traitement requis de l'élément ou de la transaction en vertu des normes internationales d'information financière (IFRS ou IFRS adoptées par l'Union au titre du règlement (CE) n° 1606/2002).

## *Article 16*

### *Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissible*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "charge fiscale nette", le montant net des éléments suivants:
    - i) les impôts concernés enregistrés comme une charge et tous les impôts concernés exigibles et différés inclus dans la charge d'impôt sur le revenu, y compris les impôts concernés sur les bénéfices exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles;
    - ii) les impôts différés actifs imputables à un déficit pour l'année fiscale;
    - iii) les impôts complémentaires nationaux qualifiés enregistrés comme une charge;
    - iv) les impôts résultant des règles de la présente directive ou, en ce qui concerne les juridictions de pays tiers, du modèle de règles de l'OCDE, enregistrés comme une charge; et
    - v) les impôts imputés remboursables non qualifiés enregistrés comme une charge;

- b) "dividendes exclus", les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'une participation, à l'exception d'un dividende ou d'une autre distribution perçu ou à recevoir au titre:
- i) d'une participation:
    - détenue par le groupe dans une entité ouvrant droit à moins de 10 % des bénéfices, des capitaux ou des réserves, ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition ("titres de portefeuille"); et
    - qui est la propriété économique de l'entité constitutive percevant ou appelée à recevoir les dividendes ou autres distributions depuis moins d'un an à la date de la distribution;
  - ii) d'une participation dans une entité d'investissement faisant l'objet d'une option exercée en vertu de l'article 43;
- c) "plus-value ou moins-value sur capitaux exclue", la plus-value, le bénéfice ou la perte inclus dans le résultat net comptable de l'entité constitutive résultant:
- i) des plus-values ou moins-values résultant des variations de la juste valeur d'une participation, à l'exception des titres de portefeuille;
  - ii) des bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode comptable de mise en équivalence; et

- iii) des plus-values ou moins-values liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille;
- d) "plus-value ou moins-value incluse au titre de la méthode de réévaluation", une plus-value ou moins-value nette, majorée ou minorée par les éventuels impôts concernés correspondants, au titre de l'année fiscale pour l'ensemble des biens, usines et équipements, survenant en application d'une méthode ou d'une pratique comptable qui:
  - i) ajuste périodiquement la valeur comptable desdits biens, usines et équipements en fonction de sa juste valeur;
  - ii) comptabilise les variations de valeur dans le poste "Autres éléments du résultat global"; et
  - iii) ne reporte pas ultérieurement les plus-values ou moins-values comptabilisées dans les "Autres éléments du résultat global" via le compte de résultat;
- e) "gains ou pertes de change asymétriques", les gains ou les pertes de change d'une entité dont la monnaie fonctionnelle de comptabilité est différente de sa monnaie fonctionnelle fiscale et qui sont:
  - i) pris en compte dans le calcul du résultat imposable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre sa monnaie fonctionnelle de comptabilité et sa monnaie fonctionnelle fiscale;

- ii) pris en compte dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre sa monnaie fonctionnelle de comptabilité et sa monnaie fonctionnelle fiscale;
- iii) pris en compte dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive, et imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère d'un pays tiers et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et
- iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère d'un pays tiers et la monnaie fonctionnelle fiscale de l'entité constitutive, que ces gains ou pertes de change soient ou non inclus dans le revenu imposable.

La monnaie fonctionnelle fiscale est la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer le résultat imposable de l'entité constitutive pour un impôt concerné dans la juridiction où elle est située. La monnaie fonctionnelle de comptabilité est la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive. Une monnaie étrangère tierce est une monnaie qui n'est ni la monnaie fonctionnelle fiscale ni la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive;

- f) "dépenses non admises par principe":
- i) les charges constatées par l'entité constitutive au titre de paiements illégaux, comme des pots-de-vin et des détournements de fonds; et
  - ii) les charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités, d'un montant égal ou supérieur à 50 000 EUR ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour calculer le résultat net comptable de l'entité constitutive;
- g) "erreurs relatives à des périodes antérieures et changements de principes comptables", toute variation du solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale d'une entité constitutive consécutive à:
- i) la correction d'une erreur dans la détermination du résultat net comptable d'une année fiscale antérieure ayant modifié le montant des produits et charges pouvant être inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles au titre de cette année fiscale, sauf dans la mesure où une telle correction d'erreur se traduit par une baisse importante du montant de l'impôt dû au titre des impôts concernés comme prévu à l'article 25; et
  - ii) une modification de la politique ou des principes comptables ayant modifié le montant des produits et charges inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles;

h) "charges de retraite à payer", la différence entre le montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable et le montant versé à un fonds de pension au titre de l'année fiscale.

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

- a) les charges fiscales nettes;
- b) les dividendes exclus;
- c) les plus-values ou moins-values sur capitaux exclues;
- d) les plus-values ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation;
- e) les plus-values ou moins-values résultant de la cession d'actifs et de passifs exclus en vertu de l'article 35;
- f) les gains ou pertes de change asymétriques;
- g) les dépenses non admises par principe;
- h) les erreurs relatives à des périodes antérieures et les changements de principes comptables; et
- i) les charges de pension de retraite à payer.

3. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle elle peut remplacer le montant comptabilisé en charge dans ses états financiers à titre de coût ou de dépense de cette entité constitutive, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de son revenu imposable à l'emplacement où elle se situe.

Lorsque l'option consistant à utiliser des actions n'a pas été exercée, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable de l'entité constitutive aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles au titre de l'ensemble des années fiscales antérieures est intégré au titre de l'année fiscale au cours de laquelle ladite option a expiré.

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

L'option est exercée conformément à l'article 45, paragraphe 1, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction durant l'année au cours de laquelle l'option a été exercée et à toutes les années fiscales ultérieures.

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

4. Toute transaction entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes qui n'est pas enregistrée pour le même montant dans les états financiers des deux entités constitutives ou qui n'est pas conforme au principe de pleine concurrence est ajustée de manière à être enregistrée pour le même montant et à respecter le principe de pleine concurrence.

Une perte résultant d'une vente ou d'un autre transfert d'actif entre deux entités constitutives situées dans la même juridiction qui n'est pas enregistrée conformément au principe de pleine concurrence est ajustée sur la base du principe de pleine concurrence si cette perte est intégrée dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Aux fins du présent paragraphe, on entend par "principe de pleine concurrence" le principe selon lequel les transactions entre entités constitutives doivent être enregistrées par référence aux conditions qui auraient été obtenues entre des entreprises indépendantes dans le cadre de transactions comparables et dans des circonstances comparables.

5. Les crédits d'impôt remboursables qualifiés visés à l'article 3, point 38), sont considérés comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive. Les crédits d'impôt remboursables non qualifiés ne sont pas considérés comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive.
6. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les plus-values ou moins-values pour des actifs et des passifs comptabilisés à un montant réévalué à la juste valeur ou faisant l'objet d'une dépréciation dans les états financiers consolidés au titre d'une année fiscale peuvent être déterminées sur la base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

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

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

L'option est exercée conformément à l'article 45, paragraphe 1, et s'applique à toutes les entités constitutives situées dans la juridiction à l'égard desquelles l'option est exercée, sauf si l'entité constitutive déclarante choisit d'en limiter le périmètre d'application aux actifs corporels des entités constitutives ou aux entités d'investissement.

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

7. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive située dans une juridiction résultant de la cession d'actifs corporels locaux situés dans ladite juridiction par cette entité constitutive à des tiers, autres qu'un membre du groupe, au titre d'une année fiscale peuvent être ajustés de la manière indiquée au présent paragraphe. Aux fins du présent paragraphe, les actifs corporels locaux sont des biens immobiliers situés dans la même juridiction que l'entité constitutive.

La plus-value nette résultant de la cession d'actifs corporels locaux visée au premier alinéa au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée est déduite de toute moins-value nette d'une entité constitutive située dans cette juridiction résultant de la cession d'actifs corporels locaux visée au premier alinéa au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée et pendant les quatre années fiscales précédant cette année fiscale (ci-après dénommée "période de cinq ans"). La plus-value nette est d'abord déduite de la moins-value nette, le cas échéant, qui a été réalisée au cours de la première année fiscale de la période de cinq ans. Tout montant résiduel de la plus-value nette est reporté en avant et déduit de toute moins-value nette réalisée au cours des années fiscales suivantes de la période de cinq ans.

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

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

Tout ajustement effectué en vertu du présent paragraphe au titre des années fiscales précédant l'année fiscale d'exercice de l'option fait l'objet d'ajustements conformément à l'article 29, paragraphe 1. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 45, paragraphe 2.

8. Toute dépense liée à un accord de financement au titre duquel une ou plusieurs entités constitutives accordent un crédit à une ou plusieurs autres entités constitutives du même groupe (ci-après dénommé "accord de financement intragroupe") ou font un investissement dans celles-ci, n'est pas prise en considération dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive si les conditions suivantes sont remplies:
  - a) l'entité constitutive est située dans une juridiction à faible imposition ou dans une juridiction qui aurait appliqué une faible imposition si la dépense n'avait pas été comptabilisée par l'entité constitutive;

- b) on peut raisonnablement s'attendre à ce que, pendant sa durée prévue, l'accord de financement intragroupe entraîne une augmentation du montant des dépenses prises en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de cette entité constitutive, sans que cela se traduise par un accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit (ci-après dénommée "contrepartie");
  - c) la contrepartie est située dans une juridiction qui n'est pas une juridiction à faible imposition ou dans une juridiction qui n'aurait pas appliqué une faible imposition si le revenu lié à la dépense n'avait pas été comptabilisé par la contrepartie.
9. Une entité mère ultime peut choisir d'appliquer le traitement comptable consolidé qu'elle utilise pour éliminer les produits, charges, plus-values ou moins-values relatifs à des transactions entre des entités constitutives situées dans la même juridiction et appartenant au même groupe d'intégration fiscale, afin de calculer le bénéfice ou la perte admissibles nets de ces entités constitutives.

L'option est exercée conformément à l'article 45, paragraphe 1.

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

10. Une société d'assurance exclut du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles tout montant facturé aux assurés au titre des impôts payés par la société d'assurance sur les revenus attribués aux assurés. Une société d'assurance inclut dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles les revenus attribués aux assurés qui ne sont pas pris en compte dans son résultat net comptable, à hauteur de l'augmentation ou de la diminution correspondante des engagements envers les assurés qui est reflétée dans son résultat net comptable.
11. Tout montant comptabilisé en diminution des fonds propres d'une entité constitutive et imputable à des distributions payées ou à payer au titre d'un instrument émis par ladite entité constitutive en application des exigences réglementaires prudentielles (ci-après dénommés "fonds propres additionnels T1") est traité comme une charge aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive.

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

*Article 17*

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

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international", le résultat net que tire une entité constitutive des activités suivantes, pour autant que le transport ne soit pas effectué par voies navigables intérieures au sein de la même juridiction:
    - i) le transport de passagers ou de marchandises effectué par des navires en trafic international que le navire appartienne, soit loué ou mis à la disposition de l'entité constitutive d'une autre manière;
    - ii) le transport de passagers ou de marchandises effectué par des navires en trafic international dans le cadre d'accords d'affrètement de cellules;
    - iii) la location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international;
    - iv) la location coque nue d'un navire exploité pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international, à une autre entité constitutive;
    - v) la participation à un pool, une exploitation en commun ou un organisme international d'exploitation en vue du transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international; et

- vi) la vente d'un navire utilisé pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international, à condition que le navire ait été détenu pour être utilisé par l'entité constitutive pendant un an au moins;
- b) "résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international", le résultat net que tire une entité constitutive des activités suivantes, à condition qu'elles soient exercées principalement dans le cadre du transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international:
  - i) la location coque nue d'un navire à une autre compagnie maritime qui n'est pas une entité constitutive, à condition que la durée du contrat n'excède pas trois ans;
  - ii) la vente de billets émis par d'autres compagnies de transport maritime pour le trajet intérieur d'un voyage international;
  - iii) la location et le stockage à court terme de conteneurs ou les redevances d'immobilisation pour le retour tardif de conteneurs;
  - iv) la fourniture de services à d'autres compagnies de transport maritime par des ingénieurs, des agents de maintenance, des manutentionnaires, du personnel chargé de la restauration et des services à la clientèle; et
  - v) les revenus d'investissement lorsque l'investissement qui génère le revenu fait partie intégrante de l'exercice de l'activité d'exploitation des navires en trafic international.

2. Le résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, sont exclus du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, à condition que l'entité constitutive démontre que la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés est effectivement assurée à partir de la juridiction où l'entité constitutive est située.
3. Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître une perte, celle-ci est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive.
4. Le résultat agrégé provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international de l'ensemble des entités constitutives situées dans une juridiction, n'excède pas 50 % du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international des entités constitutives.
5. Les coûts supportés par une entité constitutive qui sont directement attribuables à ses activités de transport maritime international visées au paragraphe 1, point a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1, point b), sont imputés à ces activités afin de calculer le résultat net provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat net provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international de l'entité constitutive.

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

6. Tous les coûts directs et indirects imputés au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international et au résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, conformément au paragraphe 5, sont exclus du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

#### *Article 18*

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

1. Lorsqu'une entité constitutive est un établissement stable au sens de l'article 3, point 13) a), b) ou c), son résultat net comptable correspond au bénéfice ou à la perte nets pris en compte dans les états financiers distincts dudit établissement stable.

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

2. Lorsqu'une entité constitutive répond à la définition d'un établissement stable figurant à l'article 3, point 13) a) ou b), son résultat net comptable est ajusté afin de ne prendre en compte que les montants et les éléments de revenus et charges attribuables à celle-ci conformément à la convention fiscale applicable ou au droit interne de la juridiction où elle est située, indépendamment du montant du revenu imposable et des charges déductibles dans cette juridiction.

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

3. Lorsqu'une entité constitutive répond à la définition d'un établissement stable figurant à l'article 3, point 13) d), son résultat net comptable est calculé sur la base des montants et des éléments de revenus qui sont exonérés dans la juridiction où l'entité principale est située et attribuables aux opérations réalisées à l'extérieur de cette juridiction ainsi que des montants et des éléments de charges non déduits fiscalement dans la juridiction où se situe l'entité principale et attribuables à ces opérations.
4. Le résultat net comptable d'un établissement stable n'est pas pris en compte dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité principale, sauf dans le cas prévu au paragraphe 5.

5. Une perte admissible d'un établissement stable est considérée comme une charge de l'entité principale dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles dans la mesure où la perte de l'établissement stable est traitée comme une charge dans le calcul du revenu imposable national de cette entité principale et n'est pas imputée sur un élément du revenu imposable national qui est soumis à l'impôt en vertu de la législation de la juridiction de l'entité principale et de la juridiction de l'établissement stable.

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

#### *Article 19*

#### *Répartition du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité transparente intermédiaire*

1. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente intermédiaire est réduit à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe et détiennent leurs titres de participation dans cette entité transparente intermédiaire directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, sauf si:
- a) l'entité transparente intermédiaire est une entité mère ultime; ou
  - b) l'entité transparente intermédiaire est détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, par une entité mère ultime visée au point a).

2. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente intermédiaire est réduit à concurrence du résultat net comptable qui est attribué à une autre entité constitutive.
3. Lorsqu'une entité transparente intermédiaire exerce tout ou partie de ses activités par l'intermédiaire d'un établissement stable, son résultat net comptable qui subsiste après l'application du paragraphe 1 du présent article est imputé à cet établissement stable conformément à l'article 18.
4. Lorsqu'une entité fiscalement transparente n'est pas l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire qui subsiste après l'application des paragraphes 1 et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs titres de participation dans l'entité transparente intermédiaire.
5. Lorsqu'une entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente qui est l'entité mère ultime ou une entité hybride inversée, tout résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire qui subsiste après l'application des dispositions des paragraphes 1 et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.
6. Les paragraphes 3, 4 et 5 s'appliquent séparément pour chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

## **Chapitre IV**

### **Calcul du montant ajusté des impôts concernés**

#### *Article 20*

#### *Impôts concernés*

1. Les impôts concernés d'une entité constitutive comprennent:
  - a) les impôts enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive et qui se rapportent à son revenu ou à ses bénéfices ou à sa part du revenu ou des bénéfices d'une entité constitutive dans laquelle elle détient une participation;
  - b) les impôts sur les bénéfices distribués, sur les bénéfices réputés avoir été distribués et sur les dépenses non liées à l'exploitation imposés selon un régime éligible d'imposition des distributions;
  - c) les impôts perçus en lieu et place de l'impôt sur les bénéfices des sociétés généralement applicable; et
  - d) les impôts prélevés sur les bénéfices non distribués et les fonds propres, y compris les impôts assis sur de multiples éléments basés sur les revenus et les fonds propres.
  
2. Les impôts concernés d'une entité constitutive n'englobent pas:
  - a) l'impôt complémentaire dû par une entité mère au titre d'une RIR qualifiée;
  - b) l'impôt complémentaire dû par une entité constitutive au titre d'un impôt national complémentaire qualifié;

- c) les impôts relatifs à un ajustement effectué par une entité constitutive en application d'une RBII qualifiée;
  - d) l'impôt imputé remboursable non qualifié; et
  - e) les impôts acquittés par une société d'assurance au titre des revenus attribués aux assurés.
3. Les impôts concernés au titre d'une plus-value ou moins-value nette résultant de la cession d'actifs corporels locaux visés à l'article 16, paragraphe 7, premier alinéa, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

#### *Article 21*

##### *Montant ajusté des impôts concernés*

1. Le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale est déterminé en ajustant la somme de la charge d'impôt exigible, comptabilisée dans le résultat net comptable au titre des impôts concernés pour l'année fiscale, compte tenu:
- a) du montant net des ajouts et des réductions se rapportant aux impôts concernés au titre de l'année fiscale, déterminé conformément aux paragraphes 2 et 3;
  - b) du montant total de l'ajustement pour impôt différé, déterminé conformément à l'article 22; et

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

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

- a) tout montant d'impôts concernés comptabilisé comme une dépense aux fins du calcul du bénéfice avant impôt dans les états financiers;
- b) tout montant d'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible utilisé conformément à l'article 23, paragraphe 2;
- c) tout montant d'impôts concernés acquittés au cours de l'année fiscale, se rapportant à une situation fiscale incertaine, précédemment exclu en application du paragraphe 3, point d); et
- d) tout montant de crédit ou de remboursement correspondant à un crédit d'impôt remboursable qualifié comptabilisé comme une réduction de la charge d'impôt exigible.

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

- a) le montant de la charge d'impôt exigible se rapportant au bénéfice exclu du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles nets en vertu du chapitre III;
- b) tout montant de crédit ou de remboursement correspondant à un crédit d'impôt remboursable non qualifié qui n'a pas été comptabilisé comme une réduction de la charge d'impôt exigible;

- c) tout montant d'impôts concernés ayant fait l'objet d'un remboursement ou d'un crédit, à l'exception de tout crédit d'impôt remboursable qualifié, au bénéfice d'une entité constitutive et qui n'a pas été considéré comme un ajustement de la charge d'impôt exigible dans les états financiers;
  - d) le montant de la charge d'impôt exigible se rapportant à une situation fiscale incertaine; et
  - e) tout montant correspondant à une charge d'impôt exigible qui n'a pas vocation à être acquittée dans les trois ans suivant la fin de l'année fiscale.
4. Aux fins du calcul du montant ajusté des impôts concernés, lorsqu'un montant d'impôts concernés est décrit dans plusieurs points des paragraphes 1, 2 et 3, il n'est pris en compte qu'une seule fois.
5. Lorsque, au cours d'une année fiscale, aucun bénéfice admissible net n'est enregistré dans une juridiction et que le montant ajusté d'impôts concernés pour cette juridiction est négatif et inférieur à un montant égal à la perte admissible nette multipliée par le taux minimum d'imposition (ci-après dénommé "montant ajusté d'impôts concernés escompté"), le montant égal à la différence entre le montant ajusté d'impôts concernés et le montant ajusté d'impôts concernés escompté est considéré comme un impôt complémentaire additionnel au titre de cette année fiscale. Le montant de l'impôt complémentaire additionnel est réparti entre chaque entité constitutive dans la juridiction conformément à l'article 29, paragraphe 3.

*Article 22*

*Montant total de l'ajustement pour impôt différé*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "charge d'impôt non reconnue":
    - i) toute variation de la charge d'impôt différé dans les états financiers d'une entité constitutive se rapportant à une situation fiscale incertaine; et
    - ii) toute variation de la charge d'impôt différé dans les états financiers d'une entité constitutive se rapportant à des distributions de bénéfices par une entité constitutive;
  - b) "charge d'impôt non exigée": toute majoration d'un impôt différé passif, enregistrée dans les états financiers d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale, qui n'a pas vocation à être acquittée pendant la période indiquée au paragraphe 7 du présent article et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 45, paragraphe 2, de ne pas prendre en compte dans le calcul du montant total de l'ajustement pour impôt différé au titre de cette année fiscale.
  
2. Lorsque le taux d'imposition appliqué aux fins du calcul de la charge d'impôt différé est égal ou inférieur au taux minimum d'imposition, le montant total de l'ajustement pour impôt différé à ajouter au montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1, point b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6 du présent article.

Lorsque le taux d'imposition appliqué aux fins du calcul de la charge d'impôt différé est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant total de l'ajustement pour impôt différé à ajouter au montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive au titre une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1, point b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6 du présent article.

3. Le montant total de l'ajustement pour impôt différé est majoré de:
  - a) tout montant de la charge d'impôt non reconnue ou de la charge non exigée, acquittée pendant l'année fiscale; et
  - b) tout montant de l'impôt différé passif régularisé, déterminé pendant une année fiscale antérieure et qui a été acquitté pendant l'année fiscale.
  
4. Lorsque, pour une année fiscale, un impôt différé actif au titre d'un déficit n'est pas comptabilisé dans les états financiers parce que les critères nécessaires à sa comptabilisation n'étaient pas remplis, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est minoré du montant qui constituerait une réduction du montant total de l'ajustement pour impôt différé si un impôt différé actif au titre d'un déficit pour l'année fiscale était comptabilisé.
  
5. Le montant total de l'ajustement pour impôt différé ne comprend pas:
  - a) le montant de la charge d'impôt différé portant sur des éléments exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu du chapitre III;

- b) le montant de la charge d'impôt différé se rapportant à une charge d'impôt non reconnue et à une charge d'impôt non exigée;
  - c) l'incidence d'un ajustement de valeur ou de reconnaissance comptable sur un impôt différé actif;
  - d) le montant de la charge d'impôt différé comptabilisée lors d'une réévaluation causée par la variation du taux d'imposition applicable en droit interne; et
  - e) le montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt.
6. Lorsqu'un impôt différé actif, imputable à une perte admissible d'une entité constitutive, a été enregistré au titre d'une année fiscale à un taux inférieur au taux minimum d'imposition, il peut être recalculé au taux minimum pendant la même année fiscale, pour autant que le contribuable puisse démontrer que l'impôt différé actif est attribuable à une perte admissible.
- Lorsqu'un impôt différé actif est majoré en application du premier alinéa, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est réduit en conséquence.
7. Une charge d'impôt différé qui n'est pas annulée et dont le montant n'est pas payé au cours des cinq années fiscales ultérieures est régularisée dans la mesure où elle a été prise en compte dans le montant total de l'ajustement pour impôt différé d'une entité constitutive.

Le montant de l'impôt différé passif régularisé, déterminé au titre de l'année fiscale en cours, est réputé minorer les impôts concernés au cours de la cinquième année fiscale précédant l'année fiscale en cours, et le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de ladite année fiscale sont recalculés conformément à l'article 29, paragraphe 1. L'impôt différé passif régularisé pour l'année fiscale en cours est le montant de l'augmentation constatée dans la rubrique des charges d'impôt différé qui a été intégré dans le montant total de l'ajustement pour impôt différé au cours de la cinquième année fiscale précédant l'année fiscale en cours et qui n'a pas été annulé à la fin du dernier jour de l'année fiscale en cours.

8. Par dérogation au paragraphe 7, lorsqu'un impôt différé passif constitue une charge d'impôt non soumise à régularisation, il n'est pas régularisé, même s'il n'est pas annulé ou acquitté au cours des cinq années ultérieures. Une charge d'impôt non soumise à régularisation désigne le montant de charge d'impôts constatée, attribuable aux variations des impôts différés passifs liés, se rapportant aux éléments suivants:
- a) les dotations aux amortissements des actifs corporels;
  - b) le coût d'une licence ou d'un dispositif de même nature concédés par un État en contrepartie de l'utilisation de biens immobiliers ou de l'exploitation de ressources naturelles entraînant des investissements importants dans des actifs corporels;
  - c) les dépenses de recherche-développement;
  - d) les dépenses de mise hors service et de réparation;

- e) la comptabilisation à la juste valeur de plus-values nettes non réalisées;
- f) les gains nets de change;
- g) les provisions techniques des sociétés d'assurance et les coûts différés de souscription de polices d'assurance;
- h) les plus-values réalisées sur la vente de biens corporels situés dans la même juridiction que l'entité constitutive qui sont réinvesties dans des biens corporels situés dans ladite juridiction; et
- i) les montants additionnels dus en raison de modifications des principes comptables applicables aux éléments énumérés aux points a) à h).

### *Article 23*

#### *Option liée au déficit admissible*

1. Par dérogation à l'article 22, une entité constitutive déclarante peut exercer l'option liée au déficit admissible pour une juridiction en vertu de laquelle un impôt différé actif au titre d'un déficit admissible est établi au titre de chaque année fiscale pendant laquelle une perte admissible nette est constatée dans ladite juridiction. À cette fin, l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible correspond à la perte admissible nette au titre d'une année fiscale pour la juridiction multipliée par le taux minimum d'imposition.

L'option liée au déficit admissible ne peut pas être exercée pour une juridiction dotée d'un régime éligible d'imposition des distributions au titre de l'article 40.

2. L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1 est utilisé au cours de toute année fiscale ultérieure pendant laquelle un bénéfice admissible net est constaté pour la juridiction à concurrence du plus faible des deux montants suivants: le bénéfice admissible net multiplié par le taux minimum d'imposition ou le montant de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible disponible.
3. L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1 est minoré du montant utilisé pendant l'année fiscale et le solde est reporté sur les années fiscales suivantes.
4. Lorsqu'une option liée à un déficit admissible est révoquée, tout impôt différé actif au titre d'un déficit admissible subsistant déterminé conformément au paragraphe 1 est ramené à zéro, à partir du premier jour de la première année fiscale pendant laquelle l'option liée à un déficit admissible cesse d'être applicable.
5. Le choix de l'option liée à un déficit admissible est indiqué dans la première déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée à l'article 44 du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure sur laquelle figure la juridiction pour laquelle cette option est exercée.
6. Lorsqu'une entité transparente intermédiaire qui est l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure exerce une option liée au déficit admissible en vertu du présent article, l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible est calculé en référence à la perte admissible de l'entité transparente intermédiaire après la réduction opérée conformément à l'article 38, paragraphe 3.

*Article 24*

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

1. Un établissement stable se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les états financiers d'une entité constitutive et se rapporte au bénéfice ou à la perte admissibles dudit établissement stable.
2. Une entité propriétaire de titres d'une entité constitutive se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les états financiers d'une entité fiscalement transparente et se rapporte au bénéfice ou à la perte admissibles affectés à cette entité propriétaire de titres d'une entité constitutive conformément à l'article 19, paragraphe 4.
3. Une entité constitutive se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les états financiers des entités propriétaires, directement ou indirectement, de titres de l'entité constitutive qui sont assujetties à un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, sur leur part des revenus de la société étrangère contrôlée.
4. Une entité constitutive qui est une entité hybride se voit affecter le montant des impôts concernés qui est inscrit dans les états financiers de l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive qui se rapportent au bénéfice admissible de l'entité hybride.

On entend par "entité hybride" une entité considérée comme une personne distincte aux fins de l'impôt sur les bénéfices dans la juridiction où elle est située, mais comme fiscalement transparente dans la juridiction où est située son propriétaire.

5. Une entité constitutive qui a effectué une distribution au cours de l'année fiscale se voit affecter le montant des impôts concernés comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive sur ladite distribution.
6. Une entité constitutive, qui s'est vu affecter des impôts concernés conformément aux paragraphes 3 et 4 et se rapportant à des revenus passifs, prend en compte ces impôts concernés dans le montant ajusté des impôts concernés à concurrence d'un montant égal à celui des impôts concernés affectés au titre de ces revenus passifs.

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

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

Aux fins du présent paragraphe, on entend par "revenus passifs" les éléments suivants de revenu inclus dans le bénéfice admissible, dans la mesure où une entité propriétaire de titres de l'entité constitutive a été imposée au titre d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou dans le cadre de la détention d'une participation dans une entité hybride:

- a) dividende ou équivalents;
- b) intérêts ou équivalents;
- c) loyers;
- d) redevances;
- e) annuité; ou
- f) plus-value nette provenant d'un actif qui génère un revenu relevant des catégories décrites aux points a) à e).

7. Lorsque le bénéfice admissible d'un établissement stable est considéré comme le bénéfice admissible de l'entité principale conformément à l'article 18, paragraphe 5, tout impôt concerné dû dans la juridiction où est situé l'établissement stable et portant sur ce bénéfice est considéré comme un impôt concerné de l'entité principale à concurrence d'un montant limité au produit de ce bénéfice par le taux de l'impôt sur les bénéfices ordinaires le plus élevé applicable dans la juridiction où est située l'entité principale.

*Article 25*  
*Ajustements postérieurs au dépôt de la déclaration*  
*et variations du taux d'imposition*

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

Lorsqu'il y a une diminution des impôts concernés qui ont été pris en compte dans le montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale antérieure, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale sont recalculés conformément à l'article 29, paragraphe 1, en minorant le montant ajusté des impôts concernés du montant de la diminution des impôts concernés. Le bénéfice admissible déterminé au titre de l'année fiscale et de toute année fiscale antérieure est ajusté en conséquence.

L'entité constitutive déclarante peut exercer, sur une base annuelle, conformément à l'article 45, paragraphe 2, une option selon laquelle une diminution non significative des impôts concernés peut être considérée comme un ajustement des impôts concernés au titre de l'année fiscale pendant laquelle l'ajustement est effectué. Une diminution non significative des impôts concernés est une diminution agrégée de moins de 1 000 000 EUR du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

2. Lorsque le taux d'imposition applicable en droit interne est ramené en dessous du taux minimum d'imposition et que cette réduction donne lieu à une charge d'impôt différé, le montant de la charge d'impôt différé qui en résulte est considéré comme un ajustement de l'impôt dû par une entité constitutive pour les impôts concernés qui sont pris en considération conformément à l'article 21 pour une année fiscale antérieure.
3. Lorsqu'une charge d'impôt différé a été prise en compte à un taux inférieur au taux minimum d'imposition et que le taux d'imposition applicable est majoré par la suite, le montant de la charge d'impôt différé résultant de cette majoration est considéré, une fois qu'il est réglé, comme un ajustement des impôts concernés dus par une entité constitutive pour les impôts concernés pris en compte au titre d'une année fiscale antérieure conformément à l'article 21.

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

4. Lorsqu'une somme de plus de 1 000 000 EUR sur le montant dû par une entité constitutive en tant que charge d'impôt exigible et prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés au titre d'une année fiscale n'est pas acquittée dans les trois ans suivant la fin de la dite année, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de l'année fiscale pendant laquelle le montant non acquitté a été déclaré comme un impôt concerné sont recalculés conformément à l'article 29, paragraphe 1, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

# Chapitre V

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

### *Article 26*

#### *Détermination du taux effectif d'imposition*

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

*Taux effectif d'imposition*

$$= \frac{\text{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\text{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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

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

$$\begin{aligned} & \textit{Bénéfice ou perte admissibles nets} \\ & = \textit{bénéfice admissible des entités constitutives} \\ & - \textit{pertes admissibles des entités constitutives} \end{aligned}$$

où:

- a) le bénéfice admissible des entités constitutives correspond à la somme positive, le cas échéant, des bénéfices admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminés conformément au chapitre III;
  - b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre III.
3. Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles d'entités constitutives qui sont des entités d'investissement sont exclus du calcul du taux effectif d'imposition conformément au paragraphe 1 et du calcul du bénéfice admissible net conformément au paragraphe 2.

4. Le taux effectif d'imposition de chaque entité constitutive apatriide est calculé, pour chaque année fiscale, séparément du taux effectif d'imposition de toutes les autres entités constitutives.

*Article 27*

*Calcul de l'impôt complémentaire*

1. Lorsque le taux effectif d'imposition d'une juridiction dans laquelle sont situées des entités constitutives est inférieur au taux minimum d'imposition pour une année fiscale, le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure calcule l'impôt complémentaire séparément pour chacune de ses entités constitutives dont le bénéfice admissible est pris en compte dans le calcul du bénéfice admissible net de cette juridiction. L'impôt complémentaire est calculé sur une base juridictionnelle.
2. Le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale est la différence positive en points de pourcentage, le cas échéant, calculée selon la formule suivante:

*Pourcentage de l'impôt complémentaire*

$$= \text{taux minimum d'imposition} - \text{taux effectif d'imposition}$$

où le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé conformément à l'article 26.

3. L'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est le montant positif, le cas échéant, calculé selon la formule suivante:

*Impôt complémentaire pour la juridiction*

$$= (\text{pourcentage de l'impôt complémentaire} \times \text{bénéfice excédentaire}) \\ + \text{impôt complémentaire additionnel} - \text{impôt complémentaire national}$$

où:

- a) l'impôt complémentaire additionnel correspond au montant de l'impôt déterminé conformément à l'article 29 au titre de l'année fiscale;
- b) l'impôt national complémentaire correspond au montant de l'impôt au titre de l'année fiscale déterminé conformément à l'article 11 ou conformément à un impôt complémentaire national qualifié d'une juridiction de pays tiers.

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

*Bénéfice excédentaire*

*= bénéfice admissible net – exclusion de bénéfices liée à la substance*

où:

- a) le bénéfice admissible net correspond au bénéfice déterminé conformément à l'article 26, paragraphe 2, pour la juridiction;
- b) l'exclusion de bénéfices liée à la substance correspond au montant déterminé conformément à l'article 28, pour la juridiction.

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

*Impôt complémentaire d'une entité constitutive*

= *impôt complémentaire pour la juridiction*

$$x \frac{\textit{bénéfice admissible de l'entité constitutive}}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

où:

- a) le bénéfice admissible de l'entité constitutive pour une juridiction au titre d'une année fiscale correspond au bénéfice déterminé conformément au chapitre III;
  - b) le bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives pour une juridiction au titre d'une année fiscale correspond à la somme des bénéfices admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction au titre de l'année fiscale.
6. Si l'impôt complémentaire pour la juridiction résulte d'un nouveau calcul conformément à l'article 29, paragraphe 1, et qu'aucun bénéfice admissible net n'est enregistré dans la juridiction au titre de l'année fiscale, l'impôt complémentaire est affecté à chaque entité constitutive au moyen de la formule énoncée au paragraphe 5 du présent article, sur la base du bénéfice admissible réalisé par les entités constitutives au titre des années fiscales pour lesquelles les nouveaux calculs ont été effectués conformément à l'article 29, paragraphe 1.
7. L'impôt complémentaire de chaque entité constitutive apatride est calculé, pour chaque année fiscale, séparément de l'impôt complémentaire de toutes les autres entités constitutives.

*Article 28*

*Exclusion de bénéfices liée à la substance*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "employés éligibles", les employés à temps plein ou à temps partiel d'une entité constitutive et les sous-traitants indépendants participant aux activités opérationnelles ordinaires du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure sous l'autorité et le contrôle de celui-ci;
  - b) "frais de personnel éligibles", les dépenses de rémunération des salariés, y compris les salaires, traitements et autres dépenses qui procurent un avantage personnel direct et distinct au profit du salarié, comme les cotisations d'assurance maladie et de retraite, les taxes sur les salaires et sur l'emploi, et les cotisations patronales de sécurité sociale;
  - c) "actifs corporels éligibles":
    - i) les biens, usines et équipements situés dans la juridiction;
    - ii) les ressources naturelles situées dans la juridiction;
    - iii) le droit, pour un locataire, d'utiliser les actifs corporels situés dans la juridiction; et
    - iv) une licence ou un dispositif de même nature concédé par l'État en contrepartie de l'utilisation de biens immobiliers ou de l'exploitation de ressources naturelles entraînant des investissements importants dans des actifs corporels.

2. À moins qu'une entité constitutive déclarante d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure choisisse, en vertu de l'article 45, paragraphe 2, de ne pas appliquer l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale, le bénéfice admissible net pour une juridiction est minoré, aux fins du calcul de l'impôt complémentaire, d'un montant égal à la somme de l'exclusion applicable aux frais de personnel visée au paragraphe 3 du présent article et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 du présent article pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.
3. L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 % des frais de personnel éligibles correspondant aux employés éligibles qui exercent des activités pour le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans cette juridiction, à l'exception des frais de personnel éligibles qui sont:
  - a) capitalisés et intégrés dans la valeur comptable des actifs corporels éligibles;
  - b) attribuables au résultat qui est exclu conformément à l'article 17.
4. L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 % de la valeur comptable des actifs corporels éligibles situés dans la juridiction, à l'exception de:
  - a) la valeur comptable des biens, notamment des terrains et des bâtiments, détenus en vue d'être vendus ou loués ou en tant qu'investissement;

- b) la valeur comptable des actifs corporels utilisés pour réaliser le résultat qui est exclu conformément à l'article 17.
5. Aux fins du paragraphe 4, la valeur comptable des actifs corporels éligibles correspond à la moyenne des valeurs comptables des actifs corporels éligibles au début et à la fin de l'année fiscale, telles qu'elles sont enregistrées aux fins de l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, diminuées des amortissements cumulés, provisions et autres dotations et augmentées de tout montant attribuable à la capitalisation des frais de personnel.
6. Aux fins des paragraphes 3 et 4, les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles d'une entité constitutive qui est un établissement stable sont ceux qui sont pris en compte dans ses états financiers distincts conformément à l'article 18, paragraphes 1 et 2, pour autant que les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la même juridiction que l'établissement stable.

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

Lorsque le bénéfice d'un établissement stable a été totalement ou partiellement exclu conformément à l'article 19, paragraphe 1, et à l'article 38, paragraphe 5, les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles de cet établissement stable sont exclus dans la même proportion du calcul effectué au titre du présent article pour le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure.

7. Les frais de personnel éligibles des employés éligibles payés par une entité transparente intermédiaire et les actifs corporels éligibles détenus par une entité transparente intermédiaire qui ne sont pas attribués conformément au paragraphe 6 sont attribués:
  - a) aux entités constitutives propriétaires de titres d'une entité transparente intermédiaire, proportionnellement au montant qui leur a été attribué conformément à l'article 19, paragraphe 4, pour autant que les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la juridiction des entités détentrices de titres; et
  - b) à l'entité transparente intermédiaire, si elle est l'entité mère ultime, réduits proportionnellement au bénéfice exclu du calcul du bénéfice admissible de l'entité transparente intermédiaire conformément à l'article 38, paragraphes 1 et 2, pour autant que les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la juridiction de l'entité transparente intermédiaire.

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

8. L'exclusion de bénéfices liée à la substance de chaque entité constitutive apatride est calculée, pour chaque année fiscale, séparément de l'exclusion de bénéfices liée à la substance de toutes les autres entités constitutives.
9. L'exclusion de bénéfices liée à la substance, calculée conformément au présent article, n'inclut pas l'exclusion applicable aux frais de personnel et l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

#### *Article 29*

#### *Impôt complémentaire additionnel*

1. Lorsque, conformément à l'article 11, paragraphe 3, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 6, à l'article 25, paragraphes 1 et 4, et à l'article 40, paragraphe 5, un ajustement des impôts concernés ou du bénéfice ou de la perte admissibles donne lieu à un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure au titre d'une année fiscale antérieure, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire sont recalculés conformément aux règles énoncées aux articles 26, 27 et 28. Tout montant d'impôt complémentaire additionnel résultant de ce nouveau calcul est considéré comme un impôt complémentaire additionnel aux fins de l'article 27, paragraphe 3, au titre de l'année fiscale au cours de laquelle le nouveau calcul est effectué.

2. Lorsqu'il y a un impôt complémentaire additionnel et qu'il n'y a pas de bénéfice admissible net pour la juridiction au titre de l'année fiscale, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans ladite juridiction est égal à l'impôt complémentaire affecté à ces entités constitutives conformément à l'article 27, paragraphes 5 et 6, divisé par le taux minimum d'imposition.
3. Lorsque, conformément à l'article 21, paragraphe 5, un impôt complémentaire additionnel est dû, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction est égal à l'impôt complémentaire affecté à cette entité constitutive divisé par le taux minimum d'imposition. L'affectation est effectuée au prorata, pour chaque entité constitutive, sur la base de la formule suivante:

*(Bénéfice ou perte admissible x taux minimum d'imposition)*  
– *montant ajusté des impôts concernés*

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

4. Lorsqu'une entité constitutive se voit affecter un impôt complémentaire additionnel conformément au présent article et à l'article 27, paragraphes 5 et 6, cette entité constitutive est considérée comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins du chapitre II.

*Article 30*  
*Exclusion de minimis*

1. Par dérogation aux articles 26 à 29 et à l'article 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire dû pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale si, au titre de cette année fiscale:
  - a) le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à 10 000 000 EUR; et
  - b) le bénéfice ou la perte admissibles moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte ou est un bénéfice inférieur à 1 000 000 EUR.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 45, paragraphe 2.

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

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

3. Le chiffre d'affaires admissible des entités constitutives situées dans une juridiction au titre d'une année fiscale correspond à la somme de tous les chiffres d'affaires des entités constitutives situées dans cette juridiction, réduite ou augmentée de tout ajustement effectué conformément au chapitre III.
4. Le bénéfice ou la perte admissibles des entités constitutives situées dans une juridiction au titre d'une année fiscale correspond au bénéfice ou à la perte admissibles nets de cette juridiction, calculés conformément à l'article 26, paragraphe 2.
5. L'exclusion de minimis prévue aux paragraphes 1 à 4 ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides ni aux entités d'investissement. Le chiffre d'affaires et le bénéfice ou la perte admissibles de ces entités sont exclus du calcul de l'exclusion de minimis.

### *Article 31*

#### *Entités constitutives à détention minoritaire*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "entité constitutive à détention minoritaire": une entité constitutive dont l'entité mère ultime détient une participation directe ou indirecte de 30 % ou moins;
  - b) "entité mère à détention minoritaire": une entité constitutive à détention minoritaire qui détient, directement ou indirectement, les titres conférant le contrôle d'une autre entité constitutive à détention minoritaire, sauf lorsque les titres conférant le contrôle de la première entité sont détenus, directement ou indirectement, par une autre entité constitutive à détention minoritaire;

- c) "sous-groupe à détention minoritaire": une entité mère à détention minoritaire et ses filiales à détention minoritaire; et
- d) "filiale à détention minoritaire": une entité constitutive à détention minoritaire dont les titres conférant le contrôle sont détenus, directement ou indirectement, par une entité mère à détention minoritaire.

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

Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles des membres d'un sous-groupe à détention minoritaire sont exclus de la détermination du montant résiduel du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure calculé conformément à l'article 26, paragraphe 1, et du bénéfice admissible net calculé conformément à l'article 26, paragraphe 2.

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

Le montant ajusté des impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive à détention minoritaire sont exclus de la détermination du montant résiduel du taux effectif d'imposition du reste du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure calculé conformément à l'article 26, paragraphe 1, et du bénéfice admissible net calculé conformément à l'article 26, paragraphe 2.

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

### *Article 32*

#### *Régimes de protection*

Par dérogation aux articles 26 à 31, les États membres veillent à ce que, lors de l'option en ce sens de l'entité constitutive déclarante, l'impôt complémentaire dû par un groupe dans une juridiction soit réputé égal à zéro pour une année fiscale si le niveau d'imposition effectif des entités constitutives situées dans cette juridiction remplit les conditions d'une convention internationale éligible en matière de régimes de protection.

Aux fins du premier alinéa, on entend par "convention internationale éligible en matière de régimes de protection" un ensemble international de règles et de conditions auquel tous les États membres ont donné leur consentement et qui accorde aux groupes relevant du champ d'application de la présente directive la possibilité de choisir de bénéficier d'un ou de plusieurs régimes de protection pour une juridiction.

# Chapitre VI

## Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

### *Article 33*

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

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "fusion", tout dispositif par lequel:
    - i) la totalité ou la quasi-totalité des entités d'un groupe faisant partie de deux ou plusieurs groupes distincts sont placées sous contrôle commun de sorte qu'elles constituent des entités d'un groupe combiné; ou
    - ii) une entité qui n'est membre d'aucun groupe est placée sous contrôle commun avec une autre entité ou un autre groupe de sorte qu'ils constituent des entités d'un groupe combiné;
  - b) "scission", tout dispositif par lequel les entités d'un groupe faisant partie d'un groupe unique sont séparées en deux ou plusieurs groupes différents qui n'entrent plus dans le périmètre de consolidation de la même entité mère ultime.

2. Lorsque deux ou plusieurs groupes fusionnent pour former un groupe unique au cours de l'une des quatre dernières années fiscales consécutives précédant immédiatement l'année fiscale testée, le seuil de chiffre d'affaires consolidé du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure visé à l'article 2 est présumé être atteint pour toute année fiscale précédant la fusion si la somme des chiffres d'affaires figurant dans chacun de leurs états financiers consolidés, pour cette année fiscale, est égale ou supérieure à 750 000 000 EUR.
3. Lorsqu'une entité qui n'est pas membre d'un groupe (ci-après dénommée "cible") fusionne avec une entité ou un groupe (ci-après dénommé(e) "entité acquéreuse") au cours de l'année fiscale testée, et que ni la cible ni l'entité acquéreuse ne disposent d'états financiers consolidés au cours de l'une des quatre dernières années fiscales consécutives précédant immédiatement l'année fiscale testée, le seuil de chiffre d'affaires consolidé du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure est présumé être atteint, pour cette année, si la somme des chiffres d'affaires figurant dans chacun de leurs états financiers ou états financiers consolidés, pour ladite année fiscale, est égale ou supérieure à 750 000 000 EUR.
4. Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente directive se scinde en deux ou plusieurs groupes (chacun constituant alors un "groupe résultant de la scission"), le seuil de chiffre d'affaires consolidé est présumé être atteint par un groupe résultant de la scission lorsque:
  - a) en ce qui concerne la première année fiscale testée se terminant après la scission, le groupe résultant de la scission a un chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 750 000 000 EUR au cours de ladite année fiscale;

- b) en ce qui concerne les deuxième, troisième et quatrième années fiscales testées se terminant après la scission, le groupe résultant de la scission a un chiffre d'affaires annuel de 750 000 000 EUR ou plus au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

*Article 34*

*Entrées et sorties d'entités constitutives au sein d'un groupe d'EMN  
ou d'un groupe national de grande envergure*

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

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

2. Au cours de l'année d'acquisition, un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure tient uniquement compte du résultat net comptable et du montant ajusté des impôts concernés de la cible qui sont inscrits dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime aux fins de la présente directive.

3. Au cours de l'année d'acquisition, et de chaque année fiscale suivante, le bénéfice ou la perte admissibles et le montant ajusté des impôts concernés de la cible sont déterminés sur la base de la valeur comptable rétrospective de ses actifs et passifs.
4. Au cours de l'année d'acquisition, le calcul des frais de personnel éligibles de la cible conformément à l'article 28, paragraphe 3, tient uniquement compte des coûts figurant dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime.
5. Le calcul de la valeur comptable des actifs corporels éligibles de la cible conformément à l'article 28, paragraphe 4, est ajusté, le cas échéant, au prorata de la période pendant laquelle la cible était membre du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure au cours de l'année d'acquisition.
6. À l'exception de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible visé à l'article 23, les actifs et passifs d'impôts différés d'une cible qui sont transférés entre des groupes d'EMN ou des groupes nationaux de grande envergure sont pris en considération par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquérant de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquérant contrôlait la cible lors de la naissance de ces actifs et passifs.

7. Les passifs d'impôts différés de la cible qui ont précédemment été intégrés dans son montant total de l'ajustement de l'impôt différé sont considérés comme annulés, aux fins de l'article 22, paragraphe 7, par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure cédant et comme provenant du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure acquérant au cours de l'année d'acquisition, sauf dans le cas où toute réduction ultérieure des impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, prendrait effet durant l'année de la régularisation du montant.
8. Lorsque la cible est une entité mère et est une entité d'un groupe faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, elle applique séparément la RIR à ses parts attribuables de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure.
9. Par dérogation aux paragraphes 1 à 8, l'acquisition ou la cession d'une participation conférant le contrôle à l'égard d'une cible est considérée comme une acquisition ou une cession d'actifs et de passifs si la juridiction dans laquelle est située la cible ou, dans le cas d'une entité fiscalement transparente, la juridiction dans laquelle sont situés les actifs considère l'acquisition ou la cession de cette participation conférant le contrôle d'une manière identique ou semblable à une acquisition ou cession des actifs et passifs, et impose au vendeur un impôt concerné fondé sur la différence entre la base d'imposition et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

*Article 35*  
*Transfert d'actifs et de passifs*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "réorganisation", une transformation ou un transfert d'actifs et de passifs, par exemple dans le cadre d'une fusion, d'une scission, d'une liquidation ou d'une opération similaire, lorsque:
    - i) la contrepartie du transfert est constituée, en totalité ou en grande partie, de titres de capitaux propres émis par l'entité constitutive acquéreuse ou par une personne liée à l'entité constitutive acquéreuse ou, dans le cas d'une liquidation, de titres de capitaux propres de la cible ou, lorsqu'aucune contrepartie n'est fournie, lorsque l'émission de titres de capitaux propres n'aurait aucune importance économique;
    - ii) la plus-value ou la moins-value de l'entité constitutive cédante sur ces actifs n'est pas soumise à l'impôt, en tout ou en partie; et
    - iii) la législation fiscale de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive acquéreuse impose à celle-ci de calculer le revenu imposable après la cession ou l'acquisition en utilisant la base d'imposition de l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissible résultant de la cession ou de l'acquisition;

b) "plus-value ou moins-value non admissibles", le plus faible des deux montants suivants: la plus-value ou moins-value de l'entité constitutive cédante résultant d'une réorganisation soumise à l'impôt à l'emplacement de l'entité constitutive cédante et la plus-value ou moins-value comptable résultant de la réorganisation.

2. Une entité constitutive qui cède des actifs et des passifs (ci-après dénommée "entité constitutive cédante") intègre la plus-value ou la moins-value résultant de cette cession dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles.

Une entité constitutive qui acquiert des actifs et des passifs (ci-après dénommée "entité constitutive acquéreuse") détermine son bénéfice ou sa perte admissibles sur la base de la valeur comptable des actifs et passifs acquis, déterminée selon la norme de comptabilité financière utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

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

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

b) l'entité constitutive acquéreuse détermine son bénéfice ou sa perte admissibles sur la base de la valeur comptable des actifs et passifs de l'entité constitutive cédante acquis lors de la cession.

4. Par dérogation aux paragraphes 2 et 3, lorsque la cession d'actifs et de passifs a lieu dans le cadre d'une réorganisation qui entraîne, pour l'entité constitutive cédante, une plus-value ou une moins-value non admissibles:
- a) l'entité constitutive cédante inclut, dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, la plus-value ou la moins-value résultant de la cession à hauteur de la plus-value ou de la moins-value admissibles; et
  - b) l'entité constitutive acquéreuse détermine son bénéfice ou sa perte admissibles après l'acquisition en utilisant la valeur comptable des actifs et passifs de l'entité constitutive cédante acquis lors du transfert, ajustée conformément aux règles fiscales locales de l'entité constitutive acquéreuse pour tenir compte de la plus-value ou de la moins-value non admissibles.
5. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle, lorsqu'une entité constitutive a l'obligation ou l'autorisation d'ajuster la base de ses actifs et le montant de ses passifs à la juste valeur à des fins fiscales dans la juridiction où elle est située, cette entité constitutive peut:
- a) intégrer, dans le calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, un montant de plus-value ou de moins-value pour chacun de ses actifs et passifs, qui est:
    - i) égal à la différence entre la valeur comptable, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement avant la date de l'évènement ayant déclenché l'ajustement d'impôt (ci-après dénommé "évènement déclencheur") et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'évènement déclencheur; et

- ii) minorée (ou majorée) des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'évènement déclencheur;
- b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'évènement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'évènement déclencheur; et
- c) intégrer le total net des montants déterminés au point a) dans le bénéfice ou la perte admissible de l'entité constitutive de l'une des manières suivantes:
  - i) le total net desdits montants est intégré dans l'année fiscale au cours de laquelle l'évènement déclencheur se produit; ou
  - ii) un montant égal au total net desdits montants divisé par cinq est intégré dans l'année fiscale au cours de laquelle l'évènement déclencheur se produit et dans chacune des quatre années fiscales suivantes immédiates, sauf si l'entité constitutive quitte le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure au cours d'une année fiscale durant cette période, auquel cas le montant restant sera entièrement intégré dans cette année fiscale.

*Article 36*  
*Coentreprises*

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

- a) "coentreprise" une entité dont les résultats financiers sont reportés en avant selon la méthode de mise en équivalence dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime, à condition que l'entité mère ultime détienne, directement ou indirectement, au moins 50 % de ses titres de participation.

Une coentreprise ne comprend pas:

- i) une entreprise mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer la RIR;
- ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3;
- iii) une entité dont les titres de participation détenus par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure sont détenus directement par une entité exclue visée à l'article 2, paragraphe 3, et qui remplit l'une des conditions suivantes:
  - qui a pour objet exclusif, ou presque exclusif, de détenir des actifs ou d'investir des fonds pour le compte de ses investisseurs,

- qui exerce des activités qui sont accessoires à celles exercées par l'entité exclue; ou
  - dont une partie substantielle des bénéfices sont exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément à l'article 16, paragraphe 2, points b) et c);
- iv) une entité qui est détenue par un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure composé exclusivement d'entités exclues; ou
- v) une entité affiliée à une coentreprise;
- b) "entité affiliée à une coentreprise":
- i) une entité dont les actifs, les passifs, les recettes, les dépenses et les flux de trésorerie sont consolidés par une coentreprise selon une norme de comptabilité financière admissible ou auraient été consolidés si la coentreprise avait été tenue de consolider ces actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie selon une norme de comptabilité financière admissible; ou
  - ii) un établissement stable dont l'entité principale est une coentreprise ou une entité visée au point i). Dans ces cas, l'établissement stable est considéré comme une filiale de coentreprise distincte.

2. Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, des titres de participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise applique la RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise conformément aux articles 5 à 10.
3. Le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales (ci-après dénommées "groupe de la coentreprise") est effectué conformément aux chapitres III à VII, comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct et comme si la coentreprise était l'entité mère ultime de ce groupe.
4. L'impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise est diminué de la part de l'impôt complémentaire attribuable à chaque entité mère, conformément au paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable conformément au paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII conformément à l'article 14, paragraphe 2.

Aux fins du présent paragraphe, on entend par "impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise" la part attribuable à l'entité mère de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise.

*Article 37*

*Groupes d'EMN à entités mères multiples*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
  - a) "groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure à entités mères multiples", deux ou plusieurs groupes dont les entités mères ultimes concluent un accord qui est une structure indissociable ou un accord de double cotation comprenant au moins une entité ou un établissement stable du groupe combiné situé dans une juridiction différente de celle où se situent les autres entités du groupe combiné;
  - b) "structure indissociable", un accord conclu par deux ou plusieurs entités mères ultimes de groupes distincts, aux termes duquel:
    - i) au moins 50 % des titres de participation dans les entités mères ultimes des groupes distincts, s'ils sont cotés en bourse, le sont à un prix unique et sont, en raison de la structure de propriété, de restrictions sur les transferts ou d'autres termes ou conditions, combinés entre eux et ne peuvent être transférés ou négociés indépendamment les uns des autres; et
    - ii) l'une des entités mères ultimes établit les états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie de toutes les entités des groupes concernés sont présentés ensemble comme les éléments d'une seule et même entité économique et qui doivent être soumis à un audit externe en vertu d'un régime réglementaire;

- c) "accord de double cotation", un accord conclu par deux ou plusieurs entités mères ultimes de groupes distincts, aux termes duquel:
- i) les entités mères ultimes conviennent de regrouper leurs activités exclusivement par contrat;
  - ii) conformément aux dispositions contractuelles, les entités mères ultimes effectueront des distributions, pour les dividendes et en cas de liquidation, à leurs actionnaires sur la base d'un ratio fixe;
  - iii) les activités des entités mères ultimes sont gérées comme s'il s'agissait d'une seule et même unité économique dans le cadre d'accords contractuels, bien que chacune d'entre elles conserve une identité juridique propre;
  - iv) les titres de participation dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotés, négociés ou transférés indépendamment sur différents marchés financiers; et
  - v) les entités mères ultimes établissent les états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, recettes, dépenses et flux de trésorerie des entités de tous les groupes sont présentés ensemble comme les éléments d'une seule et même entité économique, et doivent faire l'objet d'un audit externe en vertu d'un régime réglementaire.

2. Lorsque des entités et des entités constitutives de deux ou plusieurs groupes font partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure à entités mères multiples, les entités et entités constitutives de chaque groupe sont considérées comme des membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure à entités mère multiples unique.

Une entité autre qu'une entité exclue visée à l'article 2, paragraphe 3, est considérée comme une entité constitutive si ses résultats sont consolidés ligne par ligne dans les états financiers d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure à entités mères multiples ou si ses titres conférant le contrôle sont détenus par des entités du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure à entités mères multiples.

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

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

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

5. Les entités mères du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure à entités mères multiples situées dans un État membre, y compris chaque entité mère ultime, appliquent la RIR conformément aux articles 5 à 10 en ce qui concerne la part qui leur est attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées.
6. Les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure à entités mères multiples qui sont situées dans un État membre appliquent la RBII conformément aux articles 12, 13 et 14, en tenant compte de l'impôt complémentaire pour chaque entité constitutive faiblement imposée qui est membre du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure à entités mères multiples.
7. Les entités mères ultimes du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure à entités mères multiples sont tenues de déposer la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément à l'article 44, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 44, paragraphe 3, point b). Cette déclaration comprend des informations concernant chacun des groupes qui composent le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure à entités mères multiples.

## **Chapitre VII**

### **Neutralité fiscale et régimes de distribution**

#### *Article 38*

##### *Entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire*

1. Le bénéfice admissible d'une entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime est diminué, pour l'année fiscale, du montant du bénéfice admissible attribuable au détenteur d'une participation (ci-après dénommé "détenteur") dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que:
  - a) le titulaire du droit de propriété soit soumis à l'impôt sur ledit bénéfice pour une période d'imposition qui se termine dans les douze mois suivant la fin de cette année fiscale à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition; ou
  - b) que l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce que le montant agrégé des impôts concernés ajustés de l'entité mère ultime et des impôts acquittés par le détenteur sur ce bénéfice au cours des douze mois suivant la fin de l'année fiscale soit égal ou supérieur à un montant égal à ce bénéfice multiplié par le taux minimum d'imposition.

2. Le bénéfice admissible d'une entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime est également diminué, pour l'année fiscale, du montant du bénéfice admissible imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que le détenteur:
- a) soit une personne physique qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime; ou
  - b) soit une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime.
3. La perte admissible d'une entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime est diminuée, pour l'année fiscale, du montant de la perte admissible attribuable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.
- Le premier alinéa ne s'applique pas dans la mesure où le détenteur n'est pas autorisé à utiliser cette perte pour le calcul de son revenu imposable.
4. Les impôts concernés d'une entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime sont réduits proportionnellement au montant du bénéfice admissible diminué conformément aux paragraphes 1 et 2.

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

*Article 39*

*Entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
- a) "régime des dividendes déductibles", un régime fiscal qui applique un niveau d'imposition unique sur les revenus des propriétaires d'une entité, en déduisant ou en excluant du revenu de l'entité les bénéfices distribués aux propriétaires ou en exonérant une coopérative de l'impôt;
  - b) "dividende déductible", dans le cas d'une entité constitutive soumise à un régime des dividendes déductibles:
    - i) une distribution de bénéfices au profit du détenteur d'une participation dans l'entité constitutive, qui est déductible du revenu imposable de l'entité constitutive en vertu du droit de la juridiction dans laquelle elle est située; ou
    - ii) une ristourne accordée à un membre d'une coopérative; et

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

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

- a) le dividende soit soumis à l'impôt à charge du bénéficiaire pour une période d'imposition se terminant dans les douze mois suivant la fin de l'année fiscale à un taux nominal égal ou supérieur au taux minimum d'imposition; ou
- b) l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce que le montant agrégé des impôts concernés ajustés et des impôts de l'entité mère ultime acquittés par le bénéficiaire sur ce dividende soit égal ou supérieur à ce bénéfice multiplié par le taux minimum d'imposition.

3. L'entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est soumise à un régime des dividendes déductibles réduit également, sans tomber au-dessous de zéro, pour l'année fiscale, son bénéfice admissible du montant qu'elle distribue sous forme de dividende déductible dans les douze mois suivant la fin de l'année fiscale, à condition que le bénéficiaire:
- a) soit une personne physique et que le dividende corresponde à une ristourne provenant d'une coopérative d'approvisionnement;
  - b) soit une personne physique qui a sa résidence fiscale dans la même juridiction que celle où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne des titres de participation donnant droit à 5 % ou moins des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime; ou
  - c) soit une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension, autre qu'une entité de services de fonds de pension, qui a sa résidence fiscale dans la juridiction où est située l'entité mère ultime.
4. Les impôts concernés d'une entité mère ultime, autres que les impôts pour lesquels la déduction du dividende a été autorisée, sont réduits proportionnellement au montant du bénéfice admissible diminué conformément aux paragraphes 2 et 3.

5. Lorsque l'entité mère ultime détient une participation dans une autre entité constitutive soumise à un régime des dividendes déductibles, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités constitutives, les paragraphes 2, 3 et 4 s'appliquent à toute autre entité constitutive située dans la juridiction de l'entité mère ultime soumise au régime des dividendes déductibles, pour autant que son bénéfice admissible soit ensuite distribué par l'entité mère ultime à des bénéficiaires qui satisfont aux exigences énoncées aux paragraphes 2 et 3.
6. Aux fins du paragraphe 2, une ristourne distribuée par une coopérative d'approvisionnement est considérée comme soumise à l'impôt à charge du bénéficiaire dans la mesure où elle réduit une dépense ou un coût déductibles dans le calcul du résultat imposable du bénéficiaire.

#### *Article 40*

##### *Régimes éligibles d'imposition des distributions*

1. Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour elle-même ou pour une autre entité constitutive soumise à un régime éligible d'imposition des distributions, l'option consistant à intégrer au montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive au titre de l'année fiscale le montant déterminé en tant qu'impôt sur les distributions présumées conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 45, paragraphe 2, et s'applique à toutes les entités constitutives situées dans une juridiction.

2. Le montant de l'impôt sur les distributions présumées correspond au plus faible des deux montants suivants:
- a) le montant ajusté des impôts concernés nécessaire pour porter au taux minimum d'imposition le taux effectif d'imposition calculé conformément à l'article 27, paragraphe 2, pour la juridiction et l'année fiscale; ou
  - b) le montant de l'impôt qui aurait été dû si les entités constitutives situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice soumis au régime éligible d'imposition des distributions au cours de ladite année fiscale.
3. Lorsqu'une option est exercée conformément au paragraphe 1, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option s'applique. Le montant de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction, déterminé conformément au paragraphe 2, est ajouté au compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre de l'année fiscale au cours de laquelle il a été établi.

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

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

4. Tout montant résiduel de perte admissible nette multiplié par le taux minimum d'imposition qui subsiste pour la juridiction après application du paragraphe 3, troisième alinéa, est reporté sur les années fiscales suivantes et vient en déduction de tout montant résiduel dans les comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées qui subsiste après application du paragraphe 3.
5. Le solde éventuel du compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au dernier jour de la quatrième année fiscale suivant celle pour laquelle ce compte a été établi est considéré comme une réduction du montant ajusté des impôts concernés déterminé précédemment pour ladite année fiscale. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale sont recalculés en conséquence, conformément à l'article 29, paragraphe 1.
6. Les impôts acquittés au cours de l'année fiscale au titre des distributions réelles ou présumées ne sont pas inclus dans le montant ajusté des impôts concernés s'ils diminuent un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées conformément aux paragraphes 3 et 4.

7. Lorsqu'une entité constitutive qui fait l'objet d'une option conformément au paragraphe 1 quitte le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure, ou qu'une partie substantielle de ses actifs est transférée à une personne qui n'est pas une entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure située dans la même juridiction, tout solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre des années fiscales précédentes au cours desquelles ce compte a été établi est considéré comme une diminution du montant ajusté des impôts concernés pour chacune de ces années fiscales conformément à l'article 29, paragraphe 1.

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

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

où:

- a) le bénéfice admissible de l'entité constitutive est déterminé conformément au chapitre III pour chaque année fiscale au cours de laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction; et
- b) le bénéfice admissible net pour la juridiction est déterminé conformément à l'article 26, paragraphe 2, pour chaque année fiscale au cours de laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

*Article 41*

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

1. Lorsqu'une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure est une entité d'investissement qui n'est pas une entité fiscalement transparente et qui n'a pas exercé d'option conformément aux articles 42 et 43, le taux effectif d'imposition de cette entité d'investissement est calculé séparément du taux effectif d'imposition de la juridiction dans laquelle elle est située.
2. Le taux effectif d'imposition de l'entité d'investissement visée au paragraphe 1 est égal à son montant ajusté d'impôts concernés, divisé par un montant égal à la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans le bénéfice ou la perte admissibles de ladite entité d'investissement.

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

3. Le montant ajusté des impôts concernés d'une entité d'investissement visée au paragraphe 1 correspond au montant ajusté des impôts concernés qui s'imputent à la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans le bénéfice admissible de l'entité d'investissement et les impôts concernés affectés à l'entité d'investissement conformément à l'article 24. Le montant ajusté des impôts concernés de l'entité d'investissement ne comprend pas les éventuels impôts concernés dus par l'entité d'investissement qui s'imputent au bénéfice qui ne fait pas partie de la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans le bénéfice de l'entité d'investissement.
4. L'impôt complémentaire d'une entité d'investissement visée au paragraphe 1 est un montant égal au pourcentage de l'impôt complémentaire de l'entité d'investissement multiplié par un montant égal à la différence entre la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure du bénéfice admissible de l'entité d'investissement et l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculée pour l'entité d'investissement.

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

Lorsque plusieurs entités d'investissement sont situées dans une juridiction, leur taux effectif d'imposition est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liés à la substance et la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans leur bénéfice ou perte admissibles.

L'exclusion de bénéfices liée à la substance d'une entité d'investissement est déterminée conformément à l'article 28, paragraphes 1 à 7. Les frais de personnel éligibles des employés éligibles et les actifs corporels éligibles pris en compte pour cette entité d'investissement sont réduits proportionnellement à la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure du bénéfice admissible de l'entité d'investissement divisée par le bénéfice admissible total de cette entité d'investissement.

5. Aux fins du présent article, la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement est déterminée conformément à l'article 9, en tenant compte uniquement des intérêts qui ne font pas l'objet d'une option en vertu de l'article 42 ou 43.

#### *Article 42*

##### *Option consistant à traiter une entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente*

1. Aux fins du présent article, on entend par "entité d'investissement d'assurance" une entité qui répondrait à la définition d'un fonds d'investissement énoncée à l'article 3, point 31), ou à celle d'un véhicule d'investissement immobilier énoncée à l'article 3, point 32), si elle n'avait pas été établie en lien avec des engagements au titre d'un contrat d'assurance ou de rente et si elle n'était pas entièrement détenue par une entité qui est réglementée en tant que compagnie d'assurance dans la juridiction où elle est située.

2. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle une entité constitutive qui est une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance peut être considérée comme une entité fiscalement transparente si l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive est, dans la juridiction où elle est située, soumise à l'impôt au titre d'une juste valeur de marché ou d'un régime similaire fondé sur les variations annuelles de la juste valeur de sa participation dans cette entité, et si le taux d'imposition applicable à l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive à l'égard de ce revenu est égal ou supérieur au taux minimum d'imposition.
3. Une entité constitutive qui détient indirectement une participation dans une entité d'investissement ou dans une entité d'investissement d'assurance à travers une participation directe dans une autre entité d'investissement ou entité d'investissement d'assurance, est considérée comme étant soumise à l'impôt au titre d'une juste valeur de marché ou d'un régime similaire en ce qui concerne la participation indirecte dans la première entité ou entité d'investissement d'assurance mentionnée si elle est soumise à l'impôt selon une juste valeur de marché ou à un régime similaire en ce qui concerne la participation directe dans la seconde entité ou entité d'investissement d'assurance mentionnée.
4. L'option prévue au paragraphe 2 du présent article est exercée conformément à l'article 45, paragraphe 1.

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

*Article 43*

*Option consistant à appliquer une méthode de distribution imposable*

1. L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle une entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement peut appliquer une méthode de distribution imposable à l'égard de sa participation dans l'entité d'investissement, à condition que cette entité propriétaire de titres ne soit pas une entité d'investissement et que l'on puisse raisonnablement s'attendre à ce qu'elle soit soumise à un impôt sur les distributions de l'entité d'investissement à un taux d'imposition égal ou supérieur au taux minimum d'imposition.
2. Dans le cadre de la méthode de distribution imposable, les distributions et distributions présumées au titre du bénéfice admissible d'une entité d'investissement sont incluses dans le bénéfice admissible de l'entité propriétaire de titres ayant reçu la distribution, pour autant qu'elle ne soit pas une entité d'investissement.

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

La part de l'entité propriétaire de titres dans le bénéfice admissible net non distribué de l'entité d'investissement visée au paragraphe 3 au cours de la troisième année précédant l'année fiscale (ci-après dénommée "année testée") est considérée comme un bénéfice admissible de cette entité d'investissement au titre de l'année fiscale. Le montant égal à ce bénéfice admissible multiplié par le taux minimum d'imposition est considéré comme un impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale aux fins du chapitre II.

Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité d'investissement et le montant ajusté des impôts concernés attribuables à ce bénéfice au titre de l'année fiscale sont exclus du calcul du taux effectif d'imposition conformément au chapitre V et à l'article 41, paragraphes 1 à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé au deuxième alinéa du présent paragraphe.

3. Le bénéfice admissible net non distribué d'une entité d'investissement pour l'année testée correspond au montant du bénéfice admissible de cette entité d'investissement pour l'année testée, diminué, sans tomber au-dessous de zéro:
  - a) des impôts concernés de l'entité d'investissement;
  - b) des distributions et distributions présumées en faveur d'actionnaires autres que des entités d'investissement au cours de la période commençant le premier jour de la troisième année précédant l'année fiscale et se terminant le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle la participation était détenue (ci-après dénommée "période de test");

- c) des pertes admissibles réalisées au cours de la période de test; et
- d) de tout montant résiduel de pertes admissibles qui n'a pas déjà réduit le bénéfice admissible net non distribué de cette entité d'investissement d'une année testée précédente, à savoir le report des pertes d'investissement.

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

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

4. Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transféré à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure et que ladite distribution est égale à la part du bénéfice admissible net non distribué attribuable à cette participation à la date de ce transfert, déterminée sans tenir compte de la distribution présumée.

5. L'option prévue au paragraphe 1 du présent article est exercée conformément à l'article 45, paragraphe 1.

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

## **Chapitre VIII**

### **Dispositions administratives**

#### *Article 44*

#### *Obligations d'information*

1. Aux fins du présent article, on entend par:
- a) "entité locale désignée", l'entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est située dans un État membre et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans le même État membre pour déposer la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou soumettre les notifications conformément au présent article en leur nom;

- b) "accord éligible entre autorités compétentes", un accord bilatéral ou multilatéral ou tout autre accord entre deux ou plusieurs autorités compétentes régissant l'échange automatique de déclarations d'information annuelles pour l'impôt complémentaire.
2. Une entité constitutive située dans un État membre dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de son administration fiscale conformément au paragraphe 5.
- Cette déclaration peut être déposée par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.
3. Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de son administration fiscale si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:
- a) l'entité mère ultime située dans une juridiction ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située; ou
  - b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située.

4. Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située dans un État membre, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à son administration fiscale l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située.
5. La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire est présentée selon un modèle standard et comprend les informations suivantes en ce qui concerne le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure:
  - a) l'identification des entités constitutives, et notamment leur numéro d'identification fiscale s'il existe, la juridiction dans laquelle elles sont situées et leur statut au regard des règles de la présente directive;
  - b) des informations sur la structure sociale d'ensemble du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et notamment sur les titres conférant le contrôle dans les entités constitutives détenues par d'autres entités constitutives;
  - c) les renseignements nécessaires pour calculer:
    - i) le taux effectif d'imposition pour chaque juridiction et l'impôt complémentaire applicable à chaque entité constitutive;
    - ii) l'impôt complémentaire applicable à tout membre du groupe d'une coentreprise;
    - iii) la fraction de l'impôt complémentaire au titre de la RIR et le montant de l'impôt complémentaire pour la RBII affectés à chaque juridiction; et

- d) un historique des options choisies conformément à la présente directive.
6. Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située dans un État membre dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction de pays tiers appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes aux règles de la présente directive conformément à l'article 52, l'entité constitutive ou l'entité locale désignée dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire contenant les informations suivantes:
- a) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 8, notamment:
    - i) l'identification de toutes les entités constitutives dans lesquelles une entité mère partiellement détenue située dans un État membre détient, directement ou indirectement, une participation à tout moment de l'année fiscale, et la structure de ces titres de participation;
    - ii) toutes les informations nécessaires pour calculer le taux effectif d'imposition des juridictions dans lesquelles une entité mère partiellement détenue située dans un État membre détient des titres de participation dans des entités constitutives visées au point i) et l'impôt complémentaire dû; et
    - iii) toutes les informations pertinentes à cette fin conformément à l'article 9, 10 ou 11;

- b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 13, notamment:
    - i) l'identification de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction de l'entité mère ultime et la structure de ces titres de participation;
    - ii) toutes les informations nécessaires pour calculer le taux effectif d'imposition de la juridiction de l'entité mère ultime et l'impôt complémentaire dont elle est redevable; et
    - iii) toutes les informations nécessaires pour affecter cet impôt complémentaire sur la base de la formule d'attribution au titre de la RBII prévue à l'article 14;
  - c) toutes les informations nécessaires à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié par tout État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11.
7. La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification pertinente sont déposées auprès de l'administration fiscale de l'État membre dans lequel l'entité constitutive est située au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

## *Article 45*

### *Options*

1. Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, deuxième alinéa, à l'article 16, paragraphes 3, 6 et 9, et aux articles 42 et 43 sont valables pour une période de cinq ans, à compter de l'année au cours de laquelle elles sont exercées. L'option est renouvelée automatiquement, à moins que l'entité constitutive déclarante ne la révoque à la fin de la période de cinq ans. La révocation de l'option est valable pour une période de cinq ans, à compter de la fin de l'année au cours de laquelle elle a lieu.
2. Les options visées à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 1, point b), à l'article 25, paragraphe 1, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1, et à l'article 40, paragraphe 1, sont valables pour une période d'un an. L'option est renouvelée automatiquement, à moins que l'entité constitutive déclarante ne la révoque à la fin de l'année.
3. Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, deuxième alinéa, à l'article 16, paragraphes 3, 6, 7 et 9, à l'article 22, paragraphe 1, point b), à l'article 25, paragraphe 1, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1, à l'article 40, paragraphe 1, et aux articles 42 et 43 sont exercées auprès de l'administration fiscale de l'État membre dans lequel est située l'entité constitutive déclarante.

*Article 46*

*Sanctions*

Les États membres déterminent le régime des sanctions applicables aux violations des dispositions nationales adoptées conformément à la présente directive, y compris en ce qui concerne le non-respect de l'obligation qui incombe à une entité constitutive de déclarer et de payer sa part de l'impôt complémentaire ou d'avoir une charge d'impôt supplémentaire sous la forme d'une sortie de trésorerie, et ils prennent toutes les mesures nécessaires pour assurer la mise en œuvre de ces sanctions. Ces sanctions doivent être effectives, proportionnées et dissuasives.

## **Chapitre IX**

### **Règles transitoires**

*Article 47*

*Traitement fiscal des actifs d'impôts différés, des passifs d'impôts différés  
et des actifs transférés pendant la phase de transition*

1. Aux fins du présent article, on entend par "année de transition" pour une juridiction, la première année fiscale au cours de laquelle un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure entre dans le champ d'application de la présente directive en ce qui concerne cette juridiction.

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

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

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

3. Les impôts différés actifs dus à des éléments exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément au chapitre III sont exclus du calcul visé au paragraphe 2 lorsqu'ils sont générés lors d'une transaction effectuée à une date postérieure au 30 novembre 2021.
4. Dans le cas d'un transfert d'actifs entre entités constitutives effectué à une date postérieure au 30 novembre 2021 et avant le début d'une année de transition, la base pour les actifs acquis, autres que les stocks, est fondée sur la valeur comptable des actifs transférés de l'entité constitutive cédante au moment de la cession, les actifs et les passifs d'impôts différés étant déterminés sur cette base.

*Article 48*

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

1. Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 3, la valeur de 5 % est remplacée, pour chaque année fiscale commençant à partir du 31 décembre des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

2. Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 % est remplacée, pour chaque année fiscale commençant à partir du 31 décembre des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

*Article 49*

*Phase initiale d'exclusion du champ d'application de la RIR et de la RBII  
pour les groupes d'EMN et les groupes nationaux de grande envergure*

1. L'impôt complémentaire dû par une entité mère ultime située dans un État membre conformément à l'article 5, paragraphe 2, ou par une entité mère intermédiaire située dans un État membre conformément à l'article 7, paragraphe 2, lorsque l'entité mère ultime est une entité exclue, est ramené à zéro:
  - a) au cours des cinq premières années de la phase de démarrage des activités internationales du groupe d'EMN, nonobstant les obligations énoncées au chapitre V;
  - b) au cours des cinq premières années, à compter du premier jour de l'année fiscale durant laquelle le groupe national de grande envergure entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente directive.
2. Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction de pays tiers, l'impôt complémentaire dû par une entité constitutive située dans un État membre conformément à l'article 14, paragraphe 2, est ramené à zéro au cours des cinq premières années de la phase de démarrage des activités internationales du groupe d'EMN, nonobstant les obligations énoncées au chapitre V.
3. Un groupe d'EMN est considéré comme étant dans la phase de démarrage de ses activités internationales si, pour une année fiscale:
  - a) il compte des entités constitutives dans six juridictions au plus; et

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

Aux fins du premier alinéa, point b), on entend par "juridiction de référence" la juridiction dans laquelle les entités constitutives du groupe d'EMN enregistrent la valeur totale la plus élevée des actifs corporels au titre de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre initialement dans le champ d'application de la présente directive. La valeur totale des actifs corporels dans une juridiction correspond à la somme des valeurs nettes comptables de l'ensemble des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN qui sont situées dans cette juridiction.

4. La période de cinq années visée au paragraphe 1, point a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre initialement dans le champ d'application de la présente directive.

Pour les groupes d'EMN qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans visée au paragraphe 1, point a), commence le 31 décembre 2023.

Pour les groupes d'EMN qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans visée au paragraphe 2 commence le 31 décembre 2024.

Pour les groupes nationaux de grande envergure qui relèvent du champ d'application de la présente directive lors de son entrée en vigueur, la période de cinq ans visée au paragraphe 1, point b), commence le 31 décembre 2023.

5. L'entité déclarante désignée visée à l'article 44 informe l'administration fiscale de l'État membre dans lequel elle est située du début de la phase de démarrage des activités internationales du groupe d'EMN.

#### *Article 50*

##### *Option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII*

1. Par dérogation aux articles 5 à 14, les États membres dans lesquels ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la présente directive peuvent choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023. Les États membres qui exercent cette option en informent la Commission au plus tard le 31 décembre 2023.
2. Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans un État membre qui a exercé l'option prévue au paragraphe 1 du présent article, les États membres, autres que celui dans lequel est située l'entité mère ultime, veillent à ce que les entités constitutives de ce groupe d'EMN soient soumises, dans l'État membre dans lequel elles sont situées, au montant de l'impôt complémentaire dû au titre de la RBII attribué à cet État membre pour les années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023 conformément à l'article 14.

L'entité mère ultime visée au premier alinéa désigne une entité déclarante désignée dans un État membre autre que l'État membre dans lequel l'entité mère ultime est située ou, si le groupe d'EMN n'a pas d'entité constitutive dans un autre État membre, dans une juridiction de pays tiers ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec l'État membre dans lequel l'entité mère ultime est située.

Dans ce cas, l'entité déclarante désignée présente une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire conformément aux exigences énoncées à l'article 44, paragraphe 5. Les entités constitutives situées dans l'État membre qui a exercé l'option conformément au paragraphe 1 du présent article fournissent à l'entité déclarante désignée les informations nécessaires pour se conformer à l'article 44, paragraphe 5, et sont exemptées de l'obligation d'information visée à l'article 44, paragraphe 2.

3. Le pourcentage de la RBII déterminé pour un État membre ayant exercé l'option prévue au paragraphe 1 est réputé égal à zéro pour l'année fiscale.

#### *Article 51*

##### *Dérogation transitoire aux obligations déclaratives*

Nonobstant l'article 44, paragraphe 7, la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications visées à l'article 44 sont déposées auprès de l'administration fiscale des États membres au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable qui correspond à l'année de transition visée à l'article 47.

# **Chapitre X**

## **Dispositions finales**

### *Article 52*

#### *Évaluation de l'équivalence*

1. Le cadre juridique mis en œuvre dans le droit interne d'une juridiction de pays tiers est considéré comme équivalent à une RIR qualifiée énoncée au chapitre II, et n'est pas considéré comme un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, s'il remplit les conditions suivantes:
  - a) il met en œuvre un ensemble de règles selon lesquelles l'entité mère d'un groupe d'EMN calcule et paye la part de l'impôt complémentaire qui lui est attribuable pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN;
  - b) il établit un taux effectif minimum d'imposition d'au moins 15 % en dessous duquel une entité constitutive est considérée comme faiblement imposée;
  - c) aux fins du calcul du taux effectif minimum d'imposition, il autorise uniquement la combinaison de revenus d'entités situées dans la même juridiction; et

- d) aux fins du calcul d'un impôt complémentaire au titre de la règle équivalente à une RIR qualifiée, il prévoit un allègement pour tout impôt supplémentaire payé dans un État membre en application de la RIR qualifiée et pour tout impôt national complémentaire qualifié prévu par la présente directive.
2. La Commission est habilitée à adopter des actes délégués, en conformité avec l'article 53, pour déterminer la liste des juridictions de pays tiers qui ont mis en œuvre dans leur droit interne un cadre juridique considéré comme équivalent à une RIR qualifiée conformément aux conditions énoncées au paragraphe 1 du présent article, et pour actualiser cette liste à la suite d'une évaluation ultérieure du cadre juridique mis en œuvre par une juridiction de pays tiers dans son droit interne.

### *Article 53*

#### *Exercice de la délégation*

1. Le pouvoir d'adopter des actes délégués conféré à la Commission est soumis aux conditions fixées au présent article.
2. Le pouvoir d'adopter des actes délégués visé à l'article 52 est conféré à la Commission pour une durée indéterminée à compter du ... [la date d'entrée en vigueur de la présente directive].

3. La délégation de pouvoir visée à l'article 52 peut être révoquée à tout moment par le Conseil. La décision de révocation met fin à la délégation de pouvoir qui y est précisée. La révocation prend effet le jour suivant celui de la publication de ladite décision au *Journal officiel de l'Union européenne* ou à une date ultérieure qui est précisée dans ladite décision. Elle ne porte pas atteinte à la validité des actes délégués déjà en vigueur.
4. Avant l'adoption d'un acte délégué, la Commission consulte les experts désignés par chaque État membre, conformément aux principes définis dans l'accord interinstitutionnel du 13 avril 2016 "Mieux légiférer".
5. Aussitôt qu'elle adopte un acte délégué, la Commission le notifie au Conseil.
6. Un acte délégué adopté en vertu de l'article 52 n'entre en vigueur que si le Conseil n'a pas exprimé d'objections dans un délai de deux mois à compter de la notification de cet acte au Conseil ou si, avant l'expiration de ce délai, le Conseil a informé la Commission de son intention de ne pas exprimer d'objections. Ce délai est prolongé de deux mois à l'initiative du Conseil.

*Article 54*  
*Information du Parlement européen*

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

*Article 55*  
*Accord bilatéral sur des obligations déclaratives simplifiées*

L'Union peut conclure des accords avec les juridictions de pays tiers dont les cadres juridiques ont été évalués comme étant équivalents à une RIR qualifiée conformément à l'article 52, en vue de mettre en place un cadre permettant de simplifier les procédures déclaratives prévues à l'article 44, paragraphe 6.

*Article 56*  
*Transposition*

Les États membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive au plus tard le 31 décembre 2023. Ils en informent immédiatement la Commission.

Ils appliquent ces dispositions en ce qui concerne les années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Toutefois, à l'exception de l'arrangement prévu à l'article 50, paragraphe 2, ils appliquent les dispositions nécessaires pour se conformer aux articles 12, 13 et 14 en ce qui concerne les années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024.

Lorsque les États membres adoptent ces dispositions, celles-ci contiennent une référence à la présente directive ou sont accompagnées d'une telle référence lors de leur publication officielle. Les modalités de cette référence sont arrêtées par les États membres.

#### *Article 57*

##### *Examen par la Commission de la mise en œuvre du Pilier Un*

Au plus tard le 30 juin 2023, la Commission présente au Conseil un rapport faisant le point de la situation en ce qui concerne la mise en œuvre du Pilier Un de la déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie, approuvée par le Cadre inclusif de l'OCDE/G20 sur le BEPS le 8 octobre 2021, et, s'il y a lieu, présente une proposition législative visant à résoudre ces défis fiscaux à défaut de mise en œuvre de la solution retenue pour le Pilier Un.

*Article 58*  
*Entrée en vigueur*

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

*Article 59*  
*Destinataires*

Les États membres sont destinataires de la présente directive.

Fait à ..., le

*Par le Conseil*  
*Le président / La présidente*

---