

## **LE PROJET ACCIS : ACTUALITES ET ENJEUX**

La Commission européenne a présenté, le 16 mars 2011, une proposition de directive visant à créer une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ci-après « ACCIS ») pour les entreprises exerçant leur activité au sein de l'Union européenne.

Cette proposition est le résultat d'un consensus obtenu après plusieurs années de discussions. En effet, dès 2001, la Commission estimait déjà nécessaire l'élaboration d'un tel dispositif dans le but de supprimer les obstacles fiscaux entravant l'activité économique transfrontalière au sein du marché intérieur<sup>1</sup>. L'idée principale était d'aboutir à une plus importante harmonisation des législations permettant l'imposition des sociétés, afin d'avancer vers l'achèvement du marché intérieur européen. La réalisation de cet objectif est cependant assez difficile.

Afin d'examiner ce que prévoit cette proposition, il est nécessaire de revenir sur les modalités d'application de ce nouveau régime d'imposition (I) et sur les avantages et objectifs mis en avant par la Commission (II).

### **I. Le nouveau dispositif prévu par la directive**

Selon la Commission, en matière d'impôt sur les sociétés, des obstacles importants subsistent sur le marché unique entravant l'activité économique au sein de l'Union européenne. En effet, les entreprises transfrontalières doivent s'accommoder de vingt-sept régimes différents pour le calcul de l'assiette imposable et ont, comme interlocuteurs, vingt-sept administrations fiscales différentes.

En outre, elles doivent faire face à un système complexe, en matière de prix de transfert, pour déterminer comment les transactions intragroupes doivent être imposées. De plus, elles ne sont pas en mesure d'imputer leurs déficits dans un État membre sur les bénéfices dégagés dans un autre.

En conséquence, les grandes entreprises doivent supporter des coûts considérables et faire face à des mécanismes complexes, tandis que les petites et moyennes entreprises (ci-après

---

<sup>1</sup> Communication de la Commission « *Vers un marché intérieur sans entraves fiscales* », 23 octobre 2001 - COM(2001) 582.

« *PME* ») sont parfois purement et simplement dissuadées de se développer sur le marché de l'Union.

Afin de remédier à ces inconvénients que rencontrent les entreprises transnationales, la Commission propose la mise en place d'un ensemble de règles communes de détermination de l'assiette imposable des sociétés et des succursales d'entreprises des pays tiers résidentes fiscales de l'UE. Plus précisément, le régime commun prévoirait des règles concernant :

- le calcul des résultats fiscaux individuels de chaque société (ou succursale) ;
- la consolidation de ces résultats, lorsqu'il existe d'autres membres du groupe ;
- et la répartition de l'assiette imposable consolidée entre chaque État membre éligible.

Le régime de l'ACCIS serait optionnel. Ainsi, les entreprises qui estimeraient que, l'application de ce système harmonisé ne leur serait pas favorable, pourraient choisir de continuer de relever de leur régime fiscal national.

S'agissant des conditions d'appartenance au groupe consolidé, les entreprises devront, pour être éligible au régime de l'ACCIS, détenir plus de 50 % des droits de vote et plus de 75 % du capital ou 75 % des droits à la répartition des bénéfices.

Ledit régime porterait uniquement sur le calcul de l'assiette imposable. Dès lors, chaque État membre appliquerait son propre taux d'imposition à sa quote-part de l'assiette imposable des contribuables ayant opté pour ce régime. Les États membres resteront donc libres de fixer le taux d'imposition selon leurs besoins budgétaires et les exigences de leur politique fiscale.

Il faut noter que les règles communes de détermination de la base d'imposition aboutiraient à une assiette plus large que celles existant actuellement au sein des différents États membres de l'Union. En moyenne, il serait constaté un accroissement de l'ordre de 7,9 %<sup>2</sup>. Par exemple, en France, les entreprises seraient traitées de manière moins favorable en matière d'amortissement étant donné que la Commission a choisi de privilégier la méthode de l'amortissement linéaire et d'exclure les notions d'amortissement dégressif ou exceptionnel telles qu'elles existent en droit interne français.

Une fois l'assiette consolidée de l'impôt sur les sociétés déterminée, celle-ci serait répartie entre les différents États membres au sein desquels une activité est exercée, selon une clé de

---

<sup>2</sup> Comm. UE, MEMO/11/171.

répartition reposant sur trois facteurs : les immobilisations corporelles (les immobilisations incorporelles étant exclues en raison de leur mobilité et du risque de fraude), la main-d'oeuvre (masse salariale et effectifs) et les ventes.

La Commission réserve tout de même, dans sa proposition de directive, l'éventualité que le résultat de répartition ne reflète pas fidèlement l'étendue des activités économiques et prévoit une clause de sauvegarde qui permettrait une méthode de remplacement.

Enfin, le projet contient plusieurs clauses anti-abus dont une générale selon laquelle « *les transactions artificielles effectuées dans le seul but d'éviter l'impôt sont ignorées pour le calcul de la base imposable* ». Il est aussi expressément admis que le contribuable puisse s'engager dans la voie la plus avantageuse fiscalement en présence d'activités commerciales effectives ayant toutes le même résultat commercial.

La Commission met largement en avant, dans l'exposé des motifs de sa proposition de directive, les avantages que l'application de ce nouveau régime pourrait apporter au sein du marché de l'Union.

## **II. Les objectifs assignés au projet ACCIS**

La Commission européenne affirme que la directive ACCIS permettrait de résoudre de nombreuses difficultés que rencontrent les multinationales mais également les PME qui souhaitent s'établir sur plusieurs Etats de l'union européenne.

Le premier objectif du projet est ainsi de réduire de manière significative les diverses charges administratives et coûts de mise en conformité avec les législations fiscales des vingt-sept Etats membres, ce qui réfrène les PME à un développement transfrontalier. Il s'agit ainsi de créer un guichet unique qui permettrait à une société implantée dans plusieurs Etats membres de l'Union européenne de réaliser l'ensemble de ses obligations déclaratives auprès d'une seule administration fiscale.

Le deuxième objectif concerne l'élimination en partie des difficultés relatives aux prix de transfert. Cela s'illustre par l'établissement, au regard d'un ensemble unique de règles concernant l'assiette de l'impôt sur les sociétés, d'une déclaration fiscale unique permettant de répartir l'imposition entre les différents Etats membres dans lesquels cette société exerce une activité grâce à une formule spécifique prenant en considération : les immobilisations, la main d'oeuvre et le chiffre d'affaires.

Le troisième objectif voulu est d'éviter la surimposition des entreprises puisque la consolidation leur permettrait de compenser les résultats bénéficiaires et déficitaires réalisés dans les différents Etats membres. Cette volonté de compensation transfrontalière des bénéfices et des pertes avait déjà été amorcée par la CJCE, dans son arrêt « *Marks & Spencer* »<sup>3</sup> rendu en 2005, où la Cour a reconnu la possibilité pour une société mère le droit d'utiliser les pertes de sa filiale établit dans l'Union lorsqu'elles ne peuvent plus être utilisées localement.

La Commission européenne révèle ainsi que l'ACCIS permettrait aux entreprises d'économiser chaque année 0,7 milliard d'euros en ce qui concerne la mise en conformité avec les différentes législations fiscales, 1 milliard d'euros concernant les coûts de développement à l'international et 1,3 milliard grâce au système de consolidation des bénéfices et des déficits<sup>4</sup>.

Tout ceci permettrait de renforcer l'attractivité du territoire de l'Union par rapport à ses concurrents et principaux partenaires commerciaux, dont les Etats-Unis et le Japon.

Le projet ACCIS fait cependant l'objet de nombreuses critiques. Ainsi, certains Etats tel que l'Irlande, qui craint de devoir élever son taux d'imposition à l'impôt sur les sociétés actuellement fixé à 12,5 %, estiment qu'il s'agit en réalité d'un moyen détourné de contraindre à une harmonisation des taux d'impôt sur les sociétés dans l'Union européenne.

Le caractère facultatif de l'ACCIS est également fortement critiqué, car il sera nécessaire pour les différentes administrations fiscales d'engager des moyens supplémentaires pour faire face à la gestion de deux régimes fiscaux distincts. Cette dernière critique peut paraître paradoxale car le caractère obligatoire de l'ACCIS avait également suscité de vives critiques de la part de certains Etats et de multinationales.

Si la Commission européenne y voit un moyen d'améliorer le cadre fiscal des activités économiques au sein de l'Union, la réticence de certains Etats pourrait bien compromettre l'adoption définitive d'une assiette consolidée d'impôt sur les sociétés au sein de l'Union européenne.

Il serait ainsi judicieux de régler les problématiques relatives aux coûts que pourraient engendrer l'adoption d'un tel projet, aussi bien pour les Etats membres qui devraient adopter un système administratif spécifique que pour les entreprises établies dans des Etats

---

<sup>3</sup> CJCE, « *Marks & Spencer* », aff. C-446/03, 13 décembre 2005 : RJF 02/06 n° 227.

<sup>4</sup> Comm. UE, Communiqué du 16 mars 2011, IP/11/319.

ayant un faible taux d'imposition qui, du fait de la répartition de l'assiette imposable entre les différents Etats membres, verraient augmenter de manière significative leur charge d'impôt définitive.

En l'état actuel du projet, une adoption unanime de la proposition de directive par les vingt-sept Etats membres de l'Union semble plutôt compromise.

\*

\*

\*

#### **BIBLIOGRAPHIE :**

Proposition de Directive du Conseil concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS), 16 mars 2011, COM(2011) 121.

E. Meier et B. Aubert, « *L'ACCIS : réalité proche ou projet trop ambitieux ?* », Dr. Fisc. n° 15, 14 avril 2011, act. 120.

« *La Commission européenne propose la création d'une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (ACCIS)* », Dr. Fisc. N° 12, 24 mars 2011, act. 104.

Comm. UE, Communiqué du 16 mars 2011, IP/11/319.

Comm. UE, « *Questions et réponses sur l'ACCIS* », MEMO/11/171.

Communication de la Commission « *Vers un Acte pour le marché unique – Pour une économie sociale de marché hautement compétitive – 50 propositions pour mieux travailler, entreprendre et échanger ensemble* » - COM(2010) 608 du 27.10.2010.

Communication de la Commission « *EUROPE 2020 – Une stratégie pour une croissance intelligente, durable et inclusive* » - COM(2010) 2020 du 03.03.2010.

Communication de la Commission, « *Examen annuel de la croissance – Avancer dans la réponse globale apportée par l'Union européenne à la crise* » - COM(2011) 11 du 12.01.2010.

Communication de la Commission « *Vers un marché intérieur sans entraves fiscales* », 23 octobre 2001 - COM(2001) 582.