

# Compte rendu du symposium ACCIS: Towards a Harmonized Corporate Tax System in Europe

Annelies Roggeman, Isabelle Verleyen et Carine Coppens  
*Hogeschool Gent*

Prof. dr. Philippe Van Cauwenberge  
*Universiteit Gent*

Le 24 avril dernier, la Hogeschool Gent, en collaboration avec l'Institut des Experts-comptables et des Conseils fiscaux, a organisé le symposium international ACCIS «Towards a harmonized corporate tax system in Europe». Nombre d'éminents entrepreneurs, consultants, académiciens et politiques, belges et étrangers, ont accepté de prêter leur concours à ce qui s'est avéré être une après-midi de discussion particulièrement fertile. Avant de vous faire part des principales conclusions de ce débat, il nous paraît utile d'expliquer brièvement ce qu'est l'ACCIS.

## Proposition de directive ACCIS

Il y a plus de dix ans de cela, la Commission européenne (C.E.) a institué des groupes de travail chargés de réfléchir à un nouveau système d'assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés (ACCIS). À travers ce nouveau système, la C.E. tend vers une intégration plus avancée du marché interne par la suppression des obstacles fiscaux existants dus à la coexistence au sein de l'Union européenne de vingt-sept systèmes différents d'imposition à l'impôt des sociétés. Les entreprises actives à l'échelle internationale doivent donc, d'une part, supporter de lourdes charges administratives et des coûts élevés de mise en conformité avec la législation fiscale et sont, d'autre part, confrontées à un phénomène de double imposition.

Les travaux préparatoires de ces groupes de travail ACCIS ont incontestablement porté leurs fruits. Entre-temps, la C.E. a franchi une étape décisive dans le processus décisionnel en promulguant le 16 mars 2011 une proposition de directive concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt des sociétés.

En résumé, le système d'ACCIS envisagé est constitué de quatre étapes:

- 1) chaque entité d'un groupe d'entreprises commence par déterminer son bénéfice imposable selon un ensemble unique de règles;
- 2) la base imposable est ensuite déterminée au niveau du groupe par consolidation (notamment par compensation des pertes);
- 3) la base consolidée est alors répartie entre les différentes entités du groupe sur la base de la part représentée par chacune de ces entités dans les totaux du groupe en matière de ventes, d'immobilisations corporelles et de personnel (ladite « formule de répartition »);
- 4) enfin, chaque État membre a le droit d'appliquer son propre taux d'impôt des sociétés à la base imposable attribuée aux entités du groupe présentes sur son territoire. Aucun taux d'imposition uniforme n'est donc imposé au niveau européen.

Sur le plan politique, le dossier ACCIS est en pleine maturation. Fin 2011, plusieurs pays d'Europe et instances européennes, telles que le Comité économique et social européen et le Comité des régions, ont fait part de leurs réflexions

concernant la proposition ACCIS. Le 19 avril 2012, un vote s'est tenu au Parlement européen, dont le but était de rendre le système d'ACCIS obligatoire pour toutes les sociétés européennes, à l'exception des P.M.E., et ce contrairement au texte de la proposition. Le vote montre que le contenu de la proposition de directive est encore sujet à discussion, comme en témoigne également le débat lors du symposium.

### Débat

Le débat s'est articulé autour de sept thèmes en rapport avec l'ACCIS. Les thèmes ont été soumis par l'animatrice, M. Johan Van den Driessche, aux participants sous la forme de citations et ont donné lieu à des discussions aussi intéressantes qu'animées. Nous avons résumé pour vous les principales conclusions.

### L'ACCIS satisfait au principe de subsidiarité

Selon M. Jean Baeten, responsable du département fiscal de la F.E.B., nous disposons de trop peu d'informations pour juger si l'impôt des sociétés sera mieux géré au niveau européen ou au niveau national. Plusieurs parlements nationaux ont déjà fait part de leur point de vue sur la question. Jean Baeten considère qu'ils l'ont souvent fait à la hâte, et de manière peu réfléchie. Il indique qu'outre le principe de subsidiarité, le principe de proportionnalité a lui aussi son importance. Il conclut des études d'incidence réalisées par la Commission européenne que l'introduction du système ACCIS confrontera la Belgique à une réduction des revenus d'impôts, du nombre d'emplois et des investissements.

Le président de la Unit Company Tax Initiatives de la Commission européenne, M. Thomas Neale, argumente que les informations disponibles sont insuffisantes pour s'y opposer. Il indique que l'étude d'incidence de la Commission européenne tient compte de cinq scénarios différents. De plus, les différents pays ne sont souvent pas en mesure de produire les informations nécessaires et n'ont pas l'expérience requise pour apprécier l'impact de l'évolution des mesures nationales. Thomas Neale reconnaît que le processus décisionnel sera plus lent au niveau communautaire, mais que ce n'est pas forcément un inconvénient.

Le professeur Gérard, de l'Université catholique de Louvain, aimerait ajouter qu'un test de subsidiarité informel a été développé par le professeur Pelkmans du Collège d'Europe de Bruges. En résumé, ce test dresse une liste des

coûts et profits liés à la mise en œuvre d'un système ACCIS au niveau européen. L'analyse du professeur Pelkmans révèle des coûts supérieurs aux profits.

### L'ACCIS doit rester une option

M. Stefaan Vandamme, CFO de Van de Velde S.A., est favorable à l'optionalité, mais dit que les facteurs d'incertitude restent nombreux. Ainsi se dit-il très préoccupé par les charges d'impôt et de suivi résultant de la coexistence de deux systèmes (national et ACCIS). Selon une étude des «Big 4», les charges dans les entreprises belges augmenteraient de 8 à 10 %. Selon Stefaan Vandamme, l'ACCIS n'entraînera pas la disparition totale des prix de transfert. De plus, les règles en matière de prix de transfert resteront applicables à toutes les entités extérieures au groupe ACCIS.

## Un choix libre est nécessaire pour donner de l'oxygène aux économies

Le professeur Gérard, quant à lui, est partisan d'une mise en œuvre obligatoire du système d'ACCIS. Si le système d'ACCIS demeure facultatif, il faudra prendre des mesures antiabus et C.F.C. très strictes pour protéger la base imposable. Deux autres participants au débat, le professeur Christoph Spengel de l'Université de Mannheim en Allemagne et M. Steven Claes, Tax Partner Ernst & Young, ne veulent pas entendre parler d'un système obligatoire. Selon eux, il faut laisser aux pays le libre choix, et donc la possibilité de planifier l'impôt indispensable pour insuffler l'oxygène nécessaire aux économies. La compétition fiscale a également des effets positifs.

### L'ACCIS ne doit pas forcément tendre vers une harmonisation du taux d'imposition

M. Claes dit que la Commission européenne ne tend pas vers une harmonisation du taux d'imposition dans le but de convaincre plus facilement les différents pays de mettre l'ACCIS en œuvre. Le taux d'imposition sera en effet le seul instrument à la disposition des pays européens pour influencer les conséquences budgétaires d'ACCIS. Steven



L'animateur du débat : Johan Van den Driessche

Claes fait pourtant remarquer que des voix s'élèvent, principalement du côté des grands pays, en faveur de l'introduction obligatoire d'une sorte de taux d'imposition minimum. L'une des suggestions est de fixer ce minimum à 40 % du taux d'imposition moyen au niveau européen.

M. Vandamme ajoute qu'il ne faut pas se fixer uniquement sur le taux d'impôt des sociétés. Si les pays se voient imposer un taux harmonisé, ils feront en sorte d'assurer leurs revenus en adaptant les taux de la sécurité sociale et de la T.V.A., par exemple.

### L'ACCIS est préférable à l'ACIS

Le professeur Spengel est d'avis qu'il faut d'abord tendre vers une base imposable harmonisée (ACIS) et ensuite seulement, dans une phase ultérieure, vers une consolidation et une répartition de la base (ACCIS). La mise en œuvre immédiate d'un système d'ACCIS lui paraît irréalisable en pratique, et ce pour diverses raisons. Il y a tout d'abord de nombreuses zones d'ombre techniques qui doivent encore être clarifiées concernant la clé de répartition, les règles d'entrée et de sortie et la compensation de taxes locales. De plus, l'ACIS présente également de très nombreux avantages, telle la possibilité de disposer de règles communes claires et de réduire les charges de suivi.

M. Baeten reconnaît qu'il subsiste de nombreux problèmes de consolidation et de répartition de la base commune. Pourtant, il estime que l'ACIS n'est pas une option,

parce que la compensation des pertes par consolidation est précisément le principal avantage de l'ACCIS pour les entreprises. En outre, il déplore que l'Europe n'ait pas consenti d'autres efforts en vue d'optimiser à court terme les solutions potentielles à certains problèmes, notamment en ce qui concerne les différents systèmes de prix de transfert.

## En Belgique, la déduction des intérêts notionnels et la déduction pour investissement ne seront plus possibles

### L'ACCIS ne laisse aucune place aux incitants fiscaux nationaux

M. Claes affirme que l'actuelle proposition de la Commission européenne ne laisse aucune place en vue de l'application de déductions nationales à la base commune. En Belgique, par exemple, la déduction des intérêts notionnels et la déduction pour investissement ne seront plus possibles. Il reconnaît toutefois que les charges déductibles dans le système d'ACCIS sont plus étendues que dans de nombreux systèmes nationaux. Tous les frais de R&D peuvent également être portés en compte. M. Claes est d'avis qu'une base harmonisée améliorerait la transparence, mais que certains incitants fiscaux nationaux, tels les crédits d'impôt, doivent demeurer possibles.

M. Neale fait remarquer que la proposition de la Commission n'interdit pas les crédits d'impôt. À cet égard, il précise toutefois que la Commission n'est pas favorable à la multiplication des mesures de crédits d'impôt qui annulent en partie les efforts en faveur d'une plus grande transparence.

### Une formule de répartition basée sur les ventes, les immobilisations corporelles et le personnel est une formule équitable

Le professeur Gérard estime que ce n'est pas tant le principe d'équité, mais bien le principe d'efficacité qui importe. Cela signifie que la formule de répartition doit principalement contenir des facteurs difficilement manipulables. Par analogie avec les États-Unis, le facteur ventes (*sales*), lequel est peu influençable, devrait se voir attribuer la plus grande

pondération dans la formule. Le professeur Spengel est d'avis que l'on insiste trop sur l'argument selon lequel certains facteurs seraient très manipulables. Il doute en effet que les entreprises transfèrent à tort et à travers des immobilisations incorporelles vers des pays à faible pression fiscale. MM. Vandamme et Claes partagent ce point de vue et disent que les immobilisations incorporelles sont les facteurs de réussite de nombreuses entreprises et font qu'il est exceptionnel que des entreprises quittent le pays de leur siège central. Ils sont favorables à l'inclusion du facteur immobilisations incorporelles dans la formule de répartition, moyennant l'application d'une mesure antiabus.

### Le contrôle de la déclaration commune doit avoir lieu dans le pays du contribuable principal

M. Neale est convaincu que, pour des raisons pratiques, le contrôle de la déclaration commune doit avoir lieu dans le pays du contribuable principal. Le libre choix du pays de contrôle conduirait au chaos et à des retards au niveau du processus décisionnel. Les détails du volet administratif

doivent encore être négociés, mais le fait est que les différents États membres doivent apprendre à se faire confiance.

MM. Baeten et Claes pensent que beaucoup de pays ne sont pas prêts à assumer cette tâche. La Belgique, par exemple, n'est pas familiarisée avec la consolidation de bases imposables, et les différents pays vont devoir interpréter la législation différemment. Une autorité fiscale centrale au niveau européen qui réglerait tout de A à Z pourrait apporter une solution.

### Conclusion

Nous pouvons conclure du débat que divers aspects techniques et pratiques d'ACCIS doivent encore être clarifiés. L'avenir nous dira comment l'ACCIS se présentera concrètement et quand ce système sera implémenté effectivement. La mise en œuvre du système d'ACCIS aura par ailleurs des conséquences fiscales et pratiques majeures pour les groupes européens. Il est donc essentiel de continuer à suivre les développements dans ce dossier! ●

#### Participants au débat

##### Animateur:

Johan Van den Driessche, administrateur indépendant, ex-président de l'EU Tax Centre de KPMG Europe

##### Participants:

Steven Claes, Tax Partner, Ernst & Young

Marcel Gérard, Professor in Economics and Taxation, Université catholique de Louvain

Thomas Neale, Président Unit Company Tax Initiatives – DG Tax & Customs Union, European Commission

Christoph Spengel, Professor of Business Administration and International Taxation, University of Mannheim

Stefaan Vandamme, Chief Financial Officer, Van de Velde S.A.

Jean Baeten, Président Tax Department Fédération des Entreprises de Belgique (V.B.O.-F.E.B.)