CHAMBRE DES DÉPUTÉS
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

Dossier consolidé

Projet de loi 8292

Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

Date de dépôt : 04-08-2023
Date de l'avis du Conseil d'État : 12-12-2023
Auteur(s) : Madame Yuriko Backes, Ministre des Finances

Liste des documents

Date	Description	Nom du document	Page
04-08-2023	Déposé	8292/00	3
13-11-2023	Amendements gouvernementaux (10.11.2023)	8292/01	196
20-11-2023	Avis de la Chambre des Salariés (16.11.2023)	8292/02	289
20-11-2023	Avis de la Chambre de Commerce (17.11.2023)	8292/03	294
05-12-2023	Commission des Finances Procès verbal (05) de la reunion du 5 décembre 2023	05	315
11-12-2023	Avis complémentaire de la Chambre des Salariés (11.12.2023)	8292/04	328
12-12-2023	Avis du Conseil d'État (12.12.2023)	8292/05	331
15-12-2023	Commission des Finances Procès verbal (08) de la reunion du 15 décembre 2023	08	340
18-12-2023	Avis complémentaire de la Chambre de Commerce (15.12.2023)	8292/06	350
18-12-2023	Rapport de commission(s) : Commission des Finances Rapporteur(s) : Monsieur Laurent Mosar	8292/07	359
18-12-2023	Commission des Finances Procès verbal (09) de la reunion du 18 décembre 2023	09	504
20-12-2023	Premier vote constitutionnel (Vote Positif) En séance publique n°8 Une demande de dispense du second vote a été introduite	Bulletin de vote n°7 - Projet de loi N°8292	510
20-12-2023	Premier vote constitutionnel (Vote Positif) En séance publique n°8 Une demande de dispense du second vote a été introduite	Texte voté - Projet de loi N°8292	513
22-12-2023	Dispense du second vote constitutionnel par le Conseil d'Etat (22-12-2023) Evacué par dispense du second vote (22-12-2023)	8292/08	590
22-12-2023	Publié au Mémorial A n°864 en page 1	Mémorial A N° 864 de 2023	593
	Résumé du dossier	Résumé	652

8292/00

N° 8292

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2022-2023

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

Document de dépôt

Dépôt: le 4.8.2023

*

Le Premier Ministre,

Vu les articles 76 et 95, alinéa 1er, de la Constitution ;

Vu l'article 10 du Règlement interne du Gouvernement ;

Vu l'article 58, paragraphe 1er, du Règlement de la Chambre des Députés ;

Vu l'article 1er, paragraphe 1er, de la loi modifiée du 16 juin 2017 sur l'organisation du Conseil d'État ;

Considérant la décision du Gouvernement en conseil du 28 juillet 2023 approuvant sur proposition de la Ministre des Finances le projet de loi ci-après ;

Arrête :

Art. 1er. La Ministre des Finances est autorisée à déposer au nom du Gouvernement à la Chambre des Députés le projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union et à demander l'avis y relatif au Conseil d'État.

Art. 2. Le Ministre aux Relations avec le Parlement est chargé, pour le compte du Premier Ministre et de la Ministre des Finances, de l'exécution du présent arrêté.

Luxembourg, le 4 août 2023

Pour le Premier Ministre,
Ministre d'État,
Paulette LENERT
Vice-Premier Ministre

La Ministre des Finances,
Yuriko BACKES

TEXTE DU PROJET DE LOI

Chapitre 1er – Champ d'application et définitions

Art. 1er. Objet.

(1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (ci-après dénommé « impôt RIR ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(2) Il est créé un impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés (ci-après dénommé « impôt RBII ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(3) Il est créé un impôt national complémentaire dont sont passibles, conformément au chapitre 8, les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(4) L'Administration des contributions directes a dans ses attributions l'établissement de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts visés aux paragraphes 1er à 3.

Art. 2. Champ d'application.

(1) La présente loi s'applique aux entités constitutives situées au Luxembourg 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 euros, 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 1er 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 loi 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, lorsqu'au moins 95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a);

   ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a); ou

   iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a).

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c).

Par dérogation à l'alinéa 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 48, paragraphe 1er, de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue.

Art. 3. Définitions.

Aux fins de la présente loi, 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 à la lettre 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 à la lettre 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 au Luxembourg;

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°, lettre 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 aux lettres 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 50;

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 à la lettre 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;

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; et

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 considérée comme détenue 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 bénéfices 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 lettres 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 bénéfices 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°, lettre b);

15° « taux minimum d'imposition », 15 pour cent;

16° « impôt complémentaire », le montant d'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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions de pays qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 pour cent 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 intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue;

25° « norme de comptabilité financière admissible », les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union européenne conformément au règlement (CE) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil[1], 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;

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 euros 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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002;

---

1 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).

28° « impôt national complémentaire qualifié », un impôt national 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 bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés de manière équivalente aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE; et

b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 pour cent, directement par une entité visée à la lettre 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 pour cent de la valeur de celle-ci par une entité visée à la lettre 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 loi;

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 pour 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°, lettre a), ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33°, lettre 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 de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne 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 3, 6 et 7;

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 propriétaire 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 1er 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 d'une RIR qualifiée 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 50 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

45° « période de l'application différée », la période correspondant à six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023;

46° « État membre ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », un État membre de l'Union européenne qui a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII;

47° « option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », option selon laquelle un État membre de l'Union européenne, dans lequel ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, peut choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant la période de l'application différée;

48° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII », l'entité constitutive située au Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 situées au Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de

déclaration telles que visées aux articles 46, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation;

49° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire », l'entité constitutive située au Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 situées au Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 47, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation.

Art. 4. Emplacement d'une entité constitutive.

(1) Aux fins de la présente loi, 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 base de l'alinéa 1er, 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 correspondant aux règles visées aux articles 5 à 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°, lettre 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°, lettre 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°, lettre c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13°, lettre 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 à l'alinéa 1er, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément à un 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 2 – Impôt RIR et impôt RBII

Art. 5. Entité mère ultime située au Luxembourg.

(1) Une entité mère ultime qui est une entité constitutive située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

Art. 6. Entité mère intermédiaire située au Luxembourg.

(1) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er et 2 ne s'appliquent pas lorsque:

a) l'entité mère ultime qui détient l'entité mère intermédiaire 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 visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 7. Entité mère intermédiaire située au Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue.

(1) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt 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) Une entité intermédiaire située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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 conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 8. Entité mère partiellement détenue située au Luxembourg.

(1) Une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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.

Art. 9. Attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR.

(1) L'impôt RIR auquel est soumise une entité mère située au Luxembourg pour une entité constitutive faiblement imposée en application des articles 5, paragraphe 1er, 6, paragraphe 1er, 7, paragraphe 1er, et 8, paragraphe 1er, correspond à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à cette 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 cette entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au 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 participations dans une entité constitutive faiblement imposée détenues 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 comme si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et comme si:

a) l'entité mère située au Luxembourg avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable (ci-après dénommés « états financiers consolidés hypothétiques »);
b) l'entité mère située au Luxembourg 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) toutes les participations non détenues directement ou indirectement par l'entité mère située au Luxembourg étaient détenues par des personnes autres que des entités du groupe.

(3) En plus du montant attribué à l'entité mère située au Luxembourg conformément au paragraphe 1er, l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en application des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale:

a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère conformément à l'article 27; et
b) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg, 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.

Art. 10. Mécanisme de compensation de l'impôt RIR.

Lorsqu'une entité mère située au Luxembourg 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 RIR qui est déterminé selon les 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 dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue en vertu d'une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée. La part attribuable à l'entité mère est déterminée selon l'article 9, paragraphe 2.

Art. 11. Application de l'impôt RBII à l'ensemble du groupe d'EMN.

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, dans les situations suivantes :

a) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne et qui n'applique pas de RIR qualifiée ;

b) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est une entité exclue ; ou

c) pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

(2) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 12. Application de l'impôt RBII à l'égard de la juridiction d'une entité mère ultime.

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, lorsque l'entité mère ultime de ce groupe est située dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne ou lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime de ce groupe est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII et que cet État membre de l'Union européenne est une juridiction à faible imposition.

(2) Le paragraphe 1er ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

(3) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 13. Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire aux fins de l'impôt RBII.

(1) L'impôt RBII, déterminé pour l'ensemble des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg, correspond au résultat du produit du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII du Luxembourg, déterminé conformément au paragraphe 5.

(2) Le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale est égal à la somme des montants calculés 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.

(3) L'impôt complémentaire calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est égal, aux fins de l'application de l'impôt RBII, à zéro lorsque, pour l'année fiscale, toute la participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée est détenue 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 calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est diminué, aux fins de l'application de l'impôt RBII, de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à une entité mère imposable en vertu d'une RIR qualifiée.

(5) Le ratio du Luxembourg au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés au Luxembourg}}{\textit{nombre d'employés de toutes les juridictions RBII}}$$

$$+ 50\% x \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}{\textit{valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII}}$$

où:

a) le nombre d'employés au Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg;

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 au Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg;

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 1er, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1er, 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 d'employés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre d'employés 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) Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, une juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'est pas prise en compte au titre d'une année fiscale, si le montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'a pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII n'est pas pris en compte pendant la période de l'application différée.

(9) Le paragraphe 8, alinéa 1er, ne s'applique pas si la règle y visée avait pour conséquence qu'aucune juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'était prise en compte aux fins de la formule visée au paragraphe 5.

Art. 14. Impôt national complémentaire qualifié.

(1) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. Le présent paragraphe est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où une autre juridiction n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

(2) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Luxembourg 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 non acquitté est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3.

Chapitre 3 – Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Art. 15. Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles.

(1) Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive est établi à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, ajusté conformément aux articles 16 à 19.

(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 euros 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 comptable 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°, lettre 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°, lettres a) à c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6°, lettre 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 autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable

des entités constitutives situées dans cet État membre de l'Union européenne ou dans cette juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne peut être déterminé, par dérogation aux paragraphes 1er à 4, conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou à la norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence, au lieu d'être déterminé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. La norme de comptabilité financière admissible et la norme de comptabilité financière agréée visées sont celles utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné.

(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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

Art. 16. Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles.

(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 RIR et les impôts RBII, en vertu de la présente loi ou en vertu de la loi de toute autre juridiction, 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 pour cent 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 tierce et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et

iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère tierce 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 euros ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer 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;

i) « abandons de créances », les abandons de créances réalisés dans une des situations suivantes :

i) les abandons de créances entrepris dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité supervisée par un tribunal ou autre organe judiciaire dans la juridiction où est située l'entité constitutive agissant en tant que débiteur de la créance abandonnée (ci-après dénommée « entité constitutive débitrice ») ou lorsqu'un curateur indépendant a été nommé;

ii) les abandons de créances résultant d'un arrangement où un ou plusieurs créanciers sont des personnes non liées à l'entité constitutive débitrice et où on peut raisonnablement conclure que l'entité constitutive débitrice soit insolvable dans les douze mois en l'absence de l'abandon de créances; ou

iii) les abandons de créances se produisant lorsque le passif de l'entité constitutive débitrice est supérieur à la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et lorsque le créancier n'est pas liée à l'entité constitutive débitrice. Les conditions de

l'abandon de créances en vertu de ce point ne peuvent être remplies que dans la mesure où les conditions des points i) et ii) ne sont pas remplies.

(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 les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

Lorsque la rémunération sous forme d'actions n'a pas eu lieu suite à l'absence de l'exercice d'une option, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable d'une 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 d'une 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 ladite entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction.

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 de 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 à l'alinéa 1er.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus-value ou moins-value conformément à l'alinéa 1er 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 48, paragraphe 1er, 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er 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 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 application de l'alinéa 2 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 à l'alinéa 1er 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 ayant réalisé une plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option a été exercée n'était située dans ladite juridiction au cours d'une des quatre années fiscales précédant l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée, le montant résiduel de la plus-value nette visé à l'alinéa 3 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 1er. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 ou font un investissement dans celles-ci (ci-après dénommé « accord de financement intragroupe »), 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 ne se traduise par un accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit (ci-après dénommée « contrepartie »); et

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 48, paragraphe 1er.

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.

(12) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices situées dans la même juridiction peuvent exclure du résultat net comptable un montant des abandons de créances, tel que déterminé aux alinéas 2 et 3.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre i), points i) et ii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant total des abandons de créances.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre i), point iii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant le moins élevé des montants suivants : (i) l'excédent du passif sur la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et (ii) la

réduction du revenu imposable suite à l'abandon de créances en vertu de la loi fiscale de la juridiction où est située l'entité constitutive débitrice.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 2.

Art. 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 mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international ;
   iv) la mise en 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) Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître un profit, celui-ci est exclu 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, 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.

(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, ne peut pas excéder 50 pour cent 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 d'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre 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 d'exploitation de navires en trafic 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.

Art. 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°, lettres 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°, lettres 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°, lettre 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°, lettre 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 de l'alinéa 1er.

Art. 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 participations 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 à la lettre 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 application du paragraphe 1er est imputé à cet établissement stable selon les modalités prévues 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 application des paragraphes 1er et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs participations 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 application des dispositions des paragraphes 1er et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.

(6) Les paragraphes 3 à 5 sont applicables séparément à chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

Chapitre 4 – Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Art. 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) les impôts relatifs à l'application d'une RIR qualifiée;

b) les impôts relatifs à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié;

c) les impôts relatifs à l'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, alinéa 1er, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

Art. 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, lettre 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 3;

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, un montant d'impôts concernés visé par plusieurs lettres des paragraphes 1er à 3 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.

Art. 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 et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 48, 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 1er, lettre 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.

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 d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1er, lettre 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.

(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 d'impôt 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 3;
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 de l'alinéa 1er, 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 1er. 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 lettres a) à h).

Art. 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 visé à l'article 40.

(2) L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1er 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 1er 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 1er 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 50 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 l'option liée au déficit admissible, 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.

Art. 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 en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, et portant 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 et qui se rapporte 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 sur cette distribution qui est comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive.

(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 à l'alinéa 1er, l'entité constitutive visée à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé sans prise en compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité propriétaire 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 visées aux lettres 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.

Art. 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 1er, 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 48, 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 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

(2) Lorsque le taux d'imposition applicable dans une juridiction 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 à l'alinéa 1er 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 euros 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 ladite 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 1er, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

Chapitre 5 – Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Art. 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:

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{\textit{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\textit{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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, déterminés conformément au chapitre 4.

Le taux effectif d'imposition est arrondi à la quatrième décimale.

(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:

Bénéfice ou perte admissibles nets =
bénéfice admissible des entités constitutives – pertes admissibles des entités constitutives

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 3;

b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme, le cas échéant, des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre 3.

(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 visé au paragraphe 1er et du calcul du bénéfice admissible net visé au paragraphe 2.

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

Art. 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, l'impôt complémentaire est calculé selon les règles visées aux paragraphes 2 à 7.

(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 =
taux minimum d'imposition – 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 =
(pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire)
+ impôt complémentaire additionnel – impôt national complémentaire

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 est l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction.

(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 pour la juridiction conformément à l'article 26, paragraphe 2;

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:

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction bénéfice admissible de l'entité constituive} \times \frac{\textit{bénéfice admissible de l'entité constituive}}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

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 3;

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 1er, 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, 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 1er.

(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.

Art. 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 48, 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 et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 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 pour cent 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 en application de l'article 17.

(4) L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de 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 en application de l'article 18, paragraphes 1er et 2, pour autant que les employés 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 réduit en application des articles 19, paragraphe 1er ou 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 1er 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 aux paragraphes 1er à 8, n'inclut ni l'exclusion applicable aux frais de personnel ni l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

Art. 29. Impôt complémentaire additionnel.

(1) Lorsque, conformément à l'article 14, paragraphe 2, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 7, à l'article 25, paragraphes 1er et 4, et à l'article 40, paragraphes 5 et 7, 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 à 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'un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé en application du paragraphe 1er, 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, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, 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) Lorsqu'en application de l'article 21, paragraphe 5, un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, est égal à l'impôt complémentaire attribué à cette entité constitutive en vertu du présent article, divisé par le taux minimum d'imposition. L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés négatif et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition. L'affectation prévue à la deuxième phrase est effectuée, au prorata pour chacune de ces entités constitutives, sur la base du montant suivant:

(Bénéfice ou perte admissible X Taux minimum d'imposition) – montant ajusté des impôts concernés.

(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 des chapitres 2 et 8.

Art. 30. Exclusion de minimis.

(1) Par dérogation aux articles 26 à 29, et 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire calculé 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 euros; et

b) le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte admissible ou est un bénéfice admissible inférieur à 1 000 000 euros.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(2) Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens visés au paragraphe 1er correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible ou du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 d'au moins une des deux années fiscales précédentes, ces années fiscales sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 3.

(4) Le bénéfice ou la perte admissibles nets 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 1er 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.

Art. 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 pour cent 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 3 à 7 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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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 3 à 7.

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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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.

Art. 32. Régime transitoire de protection.

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés » :

i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39,

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;

b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et

c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Chapitre 6 – Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

Art. 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, 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 l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(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 »), et que ni la cible ni l'entité acquéreuse, ou au moins une de ces deux entités, 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 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 ou états financiers consolidés, pour l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(4) Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente loi 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 euros 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 égal ou supérieur à 750 000 000 euros au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

Art. 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 d'une participation directe ou indirecte par une entité dudit groupe dans cette 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 loi, 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 l'application de la présente loi.

(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 historique de ses actifs et passifs.

(4) Au cours de l'année d'acquisition, le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel éligibles de la cible, en application de 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 en application de 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 acquéreur de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquéreur 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 acquéreur au titre de l'année d'acquisition. Dans cette situation, toute réduction ultérieure des impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, est à rapporter à l'année au cours de laquelle la régularisation a lieu.

(8) Lorsque la cible est une entité mère et une entité faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, l'impôt RIR est déterminé séparément, pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, conformément aux parts attribuables à l'entité mère de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées.

(9) Par dérogation aux paragraphes 1er 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Art. 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux par l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissibles résultant de la cession ou de l'acquisition ;

b) « plus-value ou moins-value non admissibles », le plus faible des deux montants suivants:

i) 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 ; ou

ii) 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, conformément à l'article 48, paragraphe 2, 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'événement ayant déclenché l'ajustement d'impôt (ci-après dénommé « événement déclencheur ») et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur ; et

ii) minorée ou majorée des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'événement déclencheur ;

b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'événement déclencheur; et

c) intégrer le total net des montants déterminés à la lettre 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'événement 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'événement 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.

Art. 36. Coentreprises.

(1) Aux fins du présent article, on entend par:

a) « coentreprise » une entité dont les résultats financiers sont enregistrés 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 pour cent de la participation dans l'entité.

Une coentreprise ne comprend pas:

i) une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer une RIR ;

ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3 ;

iii) une entité dont la participation détenue par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est détenue 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, lettres 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 entité affiliée à une coentreprise distincte.

(2) Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise est soumise, conformément aux articles 5 à 10, à l'impôt RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise.

(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 3 à 7, 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, en application du paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable pour lequel un impôt complémentaire a été calculé en

application du paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de la RBII conformément à l'article 13, 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 ultime de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise, calculée en application de l'article 9, paragraphe 2.

Art. 37. Groupes d'EMN ou groupe national de grande envergure 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 (ci-après dénommé « groupe combiné »). Le groupe combiné comprend au moins une entité ou un établissement stable 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 pour cent des participations dans les entités mères ultimes des groupes distincts, si elles sont cotées 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, combinées entre elles et ne peuvent être transférées ou négociées indépendamment les unes 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 participations dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotées, négociées ou transférées de façon indépendante 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 1er, 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 loi 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 au Luxembourg, y compris chaque entité mère ultime, sont soumises à l'impôt 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 au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII conformément aux articles 11 à 13, 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 50, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 50, paragraphe 3, lettre 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 7 – Neutralité fiscale et régimes de distribution

Art. 38. Entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime.

(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 imputable au détenteur d'une participation (ci-après dénommé « détenteur ») dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que:

a) le détenteur 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) 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne une participation donnant droit à 5 pour cent 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 imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.

L'alinéa 1er 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 1er et 2.

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

Art. 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;

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 de l'entité mère ultime et des impôts 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 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 en application des 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 de telles entités constitutives, les paragraphes 2 à 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.

Art. 40. Régimes éligibles d'imposition des distributions.

(1) Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour une 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 de l'impôt sur les distributions présumées déterminé conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 soumises au régime éligible d'imposition des distributions et situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice au cours de ladite année fiscale.

(3) Lorsque l'option visée au paragraphe 1er est exercée, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option a été exercée. 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 de l'alinéa 2 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, alinéa 3, 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 1er.

(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 1er 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 1er.

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

$$\frac{\textit{Bénéfice admissible de lrentité constitutive}}{\textit{Bénéfice admissible net pour la juridiction}}$$

où:

a) le bénéfice admissible de l'entité constitutive est déterminé conformément au chapitre 3 pour chaque année fiscale pour 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 pour laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Art. 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 1er 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 1er 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 1er 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, l'impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée 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 1er 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 correspond à la part attribuable de l'entité mère ultime dans le bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement qui serait déterminée en application de l'article 9, en tenant compte uniquement des participations qui ne font pas l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43.

Art. 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 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 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 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 est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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.

Art. 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 2.

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 5 et à l'article 41, paragraphes 1er à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé à l'alinéa 2.

(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 déclarable et se terminant le dernier jour de cette année fiscale, 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 de l'alinéa 1er, lettre 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 de l'alinéa 1er, lettre c).

(4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée 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 1er est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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 2.

Chapitre 8 – Impôt national complémentaire

Art. 44. Montant de l'impôt national complémentaire.

(1) Les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, tel que visé à l'article 2, qui sont situées au Luxembourg, et qui sont des entités

constitutives faiblement imposées, sont soumises à l'impôt national complémentaire. Cet impôt national complémentaire constitue un impôt national complémentaire qualifié au sens de la présente loi.

(2) Le montant de l'impôt national complémentaire auquel est soumise une entité constitutive visée au paragraphe 1er est déterminé en application de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de cette détermination, l'impôt complémentaire pour la juridiction correspond à l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg en vertu de l'article 27, paragraphe 3. Le montant de l'impôt national complémentaire du Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la deuxième phrase.

(3) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, et sous réserve des dispositions du présent chapitre, les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7, et 11 sont applicables.

(4) Les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg, sont soumises à l'impôt national complémentaire à hauteur de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg pour ce groupe de la coentreprise en vertu de l'article 36, paragraphe 3. Aux fins du présent paragraphe, l'article 36, paragraphes 2 et 4, ne trouve pas application. Le montant de l'impôt national complémentaire du Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la première phrase.

(5) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, les impôts concernés prélevés par une juridiction autre que le Luxembourg et qui seraient affectés en vertu de l'article 24 à des entités constitutives situées au Luxembourg, ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire dû par ces entités constitutives.

Chapitre 9 – Allocation et paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

Art. 45. Paiement de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR est à payer par les entités mères soumises à l'impôt RIR en vertu des règles de la présente loi.

(2) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RIR auquel sont soumises les entités mères en vertu des règles de la présente loi, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 46. Allocation et paiement de l'impôt RBII.

(1) Lorsque des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt RBII, ledit impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Luxembourg selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés de l'entité constitutive}}{\textit{nombre d'employés au Luxembourg}} + 50\% x \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive}}{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}$$

où:

a) le nombre d'employés de l'entité constitutive correspond au nombre d'employés de l'entité constitutive concernée ;

b) le nombre d'employés au Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg ;

c) la valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive correspond à la valeur nette comptable des actifs corporels de l'entité constitutive concernée ;

d) la valeur totale des actifs corporels au Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg.

L'article 13, paragraphes 6 et 7 s'applique de manière correspondante dans le cadre de la formule énoncée à l'alinéa 1er.

(3) L'impôt RBII est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 47. Allocation et paiement de l'impôt national complémentaire.

(1) Lorsque des entités constitutives situées au Luxembourg faisant partie d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, et paragraphes 3 et 5, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, première phrase, et paragraphes 3 et 5.

(3) L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

(5) Aux fins de l'allocation, du paiement et de la déclaration de l'impôt national complémentaire, les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg, sont considérées comme des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct, avec la coentreprise comme entité mère ultime de ce groupe. L'article 3, point 49°, s'applique de manière correspondante à ce groupe distinct aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux alinéas 2 et 4 ainsi qu'à l'article 51.

Lorsque les entités constitutives d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire telle que visée à l'alinéa 2, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe distinct tel que visé à l'alinéa 1er située au Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et à l'article 29, paragraphe 3.

L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux alinéas 2 et 3.

Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er répond solidairement de l'impôt

national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Chapitre 10 – Dispositions administratives

Art. 48. Options.

(1) Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, alinéa 2, 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, paragraphes 7 et 12, à l'article 22, paragraphe 1er, lettre b), à l'article 25, paragraphe 1er, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1er, à l'article 32, paragraphe 2, à l'article 35, paragraphe 5, et à l'article 40, paragraphe 1er, 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 aux paragraphes 1er et 2 sont exercées par l'entité constitutive déclarante.

Art. 49. Enregistrement.

(1) Toute entité constitutive située au Luxembourg est tenue de s'enregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable, ou au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable correspondant à l'année de transition visée à l'article 53, au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ou au cours de laquelle l'entité constitutive située au Luxembourg intègre un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure qui est dans le champ d'application de la présente loi.

(2) L'entité constitutive qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de l'entité constitutive ;
b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de l'entité constitutive ;
c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
d) L'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;
g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ;
h) l'identité de l'entité locale désignée définie à l'article 50, paragraphe 1er, lettre a), le cas échéant ;
i) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, le cas échéant ; et
j) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, le cas échéant.

(3) L'entité constitutive située au Luxembourg notifie à l'Administration des contributions directes tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle ledit changement est intervenu.

(4) L'entité constitutive située au Luxembourg, est tenue de se désenregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale

déclarable au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application de la présente loi ou au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle l'entité cesse d'être une entité constitutive située au Luxembourg dudit groupe.

(5) La forme et les modalités en matière d'enregistrement, désenregistrement et de notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(6) Peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros l'entité constitutive située au Luxembourg qui ne s'enregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 1er, qui ne notifie pas à l'Administration des contributions directes dans le délai légal prévu au paragraphe 3 tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, ou qui ne se désenregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 4.

Peut encourir la même amende l'entité constitutive située au Luxembourg qui transmet des informations incomplètes ou incorrectes en vertu du paragraphe 2.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive.

(7) Les dispositions des paragraphes 1, 3 à 6 s'appliquent de manière correspondante à des coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg.

La coentreprise ou l'entité affiliée à une coentreprise qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;
b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;
c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
d) l'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;
e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;
f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;
g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine; et
h) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, le cas échéant.

Art. 50. Déclaration d'information pour l'impôt complémentaire.

(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 au Luxembourg et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées également au Luxembourg 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 au Luxembourg dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes conformément au paragraphe 5. La forme et les modalités relatives à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal.

Une entité constitutive située au Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément au paragraphe 5 par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive située au Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:

a) l'entité mère ultime située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal; ou

b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal.

(4) Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située au Luxembourg, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à l'Administration des contributions directes l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située. La forme et les modalités relatives à la notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(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 loi;

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, y compris l'impôt RIR et l'impôt RBII; et

d) un historique des options choisies conformément à la présente loi.

(6) Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située au Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes en vertu d'un acte délégué adopté par la Commission européenne sur base de l'article 52 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, 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 14;

b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 12, 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 13;

c) toutes les informations nécessaires à l'application de l'impôt national complémentaire ainsi que de tout impôt national complémentaire qualifié par tout autre État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

(7) La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification visée au paragraphe 4 sont déposées auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

(8) L'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de notification telle que visée au paragraphe 4 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une notification telle que visée au paragraphe 4, incomplète ou inexacte peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros.

L'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 incomplète ou inexacte peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros. Le présent alinéa ne s'applique pas si l'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée est dispensée de déposer une déclaration d'information en application du présent article.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive ou à l'entité locale désignée.

(9) Sans préjudice du paragraphe 178*bis* de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou de notification au sens du présent article.

Les paragraphes 170 à 173, 175 et 202 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») s'appliquent.

Les pouvoirs d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrivent par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable.

(10) Lorsqu'une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire déposée conformément au paragraphe 2 contient des informations visées par les paragraphes 5 ou 6 pour une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal, l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire à l'autorité compétente de ladite juridiction.

Art. 51. Déclaration et modalités de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

(1) Toute entité mère située au Luxembourg faisant partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 qui est soumise à l'impôt RIR est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(2) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt RBII est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, la ou les entités constitutives visées à l'article 46, paragraphe 2, auxquelles l'impôt RBII est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(3) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 2, auxquelles l'impôt national complémentaire est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(4) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2 à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire, est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 3 auxquelles est alloué l'impôt national complémentaire sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(5) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à déclarer et à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives visées aux paragraphes ci-dessus selon les modalités suivantes:

a) La déclaration concernant l'impôt complémentaire dans laquelle elles indiquent les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire est à déposer pour chaque année civile. Le dépôt est à faire au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale;

b) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après le dépôt de la déclaration concernant l'impôt complémentaire;

c) La forme et les modalités relatives à la déclaration concernant l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal;

d) En cas de non-déclaration, de déclaration incomplète ou inexacte, le bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes fixe le montant de l'insuffisance par un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 210 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»). L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire fixés par un bulletin d'impôt au sens de la première phrase sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après la date d'émission d'un tel bulletin d'impôt;

e) Lorsque l'impôt RIR, l'impôt RBII ou l'impôt national complémentaire a été payé à tort ou si un montant trop élevé a été payé, le remboursement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire versé indûment peut être effectué, sur demande à présenter jusqu'à la fin de l'année civile qui suit l'année civile du versement du montant de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire en question au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes;

f) Le défaut de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire endéans les délais requis rend exigible l'intérêt de retard prévu par l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;

g) Le Trésor a pour le recouvrement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire les droits d'exécution, privilèges et hypothèques prévus par la législation concernant le recouvrement des contributions directes ;

h) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire dû au Luxembourg 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 non-acquitté ne peut pas être perçu par le Luxembourg. Le présent point h) ne s'applique pas aux groupes nationaux de grande envergure.

(6) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire ne sont ni imputables ni déductibles par quiconque.

Article 52. Disposition générale.

Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose pas autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 («Steueranpassungsgesetz»), de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung») et celles des lois générales sur l'établissement et le recouvrement des impôts directs sont applicables.

Chapitre 11 – Règles transitoires

Art. 53. 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 loi ou d'une règle équivalente.

(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 au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. 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 3 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.

Art. 54. 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 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

2023	10 pour cent
2024	9,8 pour cent
2025	9,6 pour cent
2026	9,4 pour cent

2027	9,2 pour cent
2028	9,0 pour cent
2029	8,2 pour cent
2030	7,4 pour cent
2031	6,6 pour cent
2032	5,8 pour cent

(2) Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

Art. 55. 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 RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, ou 7, paragraphe 2, 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 5;

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 loi.

(2) Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne, l'impôt RBII déterminé en application de l'article 13, paragraphe 1er, 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 5.

(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 euros.

Aux fins de l'alinéa 1er, lettre 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 loi. 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 1er, lettre a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente loi.

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

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

(5) L'entité déclarante désignée visée à l'article 50 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.

Art. 56. Dérogation transitoire aux obligations déclaratives.

Nonobstant les articles 50, paragraphe 7, et 51, paragraphe 5, lettre a), la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, les notifications visées à l'article 50 et la déclaration concernant l'impôt complémentaire visée à l'article 51 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 et qui correspond à l'année de transition visée à l'article 53.

Chapitre 12 – Dispositions finales

Art. 57. Intitulé

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi … relative à l'imposition minimale effective ».

Art. 58. Entrée en vigueur.

La présente loi est applicable aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Par dérogation à la première phrase, les articles 11 à 13 sont applicables aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, sauf en ce qui concerne l'application de ces dispositions, pendant la période de l'application différée, à des groupes dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

*

EXPOSE DES MOTIFS

Le 8 octobre 2021, plus de 135 membres du Cadre inclusif ont réalisé une avancée majeure de la fiscalité internationale en exprimant leur soutien à une solution reposant sur deux piliers afin de faire en sorte que les entreprises multinationales paient une juste part d'impôt partout où elles exercent des activités et génèrent des bénéfices au regard de l'économie numérique. Sur cette base, le Cadre inclusif de l'OCDE a approuvé le 14 octobre 2021 un rapport portant sur 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 de l'OCDE »).

Cette réforme majeure de la fiscalité internationale, communément appelée Pilier Deux, a pour but la fixation d'un seuil-plancher permettant d'encadrer la concurrence basée sur les taux d'imposition des bénéfices des sociétés en mettant en place un niveau minimum d'imposition mondial. Pour ce faire, le Pilier Deux est basé sur la détermination d'un impôt complémentaire sur les bénéfices réalisés dans une juridiction lorsque le taux effectif d'imposition d'un groupe d'entreprises multinationales dans cette juridiction est inférieur au taux minimum.

Dans la mesure où les États membres de l'UE avaient exprimé à plusieurs reprises leur engagement à mettre en œuvre les règles du Pilier Deux au niveau de l'UE afin de permettre une implémentation

cohérente et coordonnée au sein du marché intérieur, une proposition de directive en ce sens a été présentée le 22 décembre 2021 par la Commission européenne. En décembre 2022, le Conseil a finalement pu approuver la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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 (ci-après « directive 2022/2523 »). Dans ce contexte, et s'agissant d'une directive ayant son origine au niveau d'un accord trouvé dans le cadre de l'OCDE, il a été considéré comme essentiel que les règles de la directive 2022/2523 soient alignées autant que possible aux modèle de règles de l'OCDE, en reprenant notamment fidèlement le contenu et la structure de ces règles.

Le présent projet de loi vise à transposer la directive 2022/2523 et matérialise ainsi l'engagement continu du Luxembourg à se conformer aux standards fiscaux agréés aux niveaux international et européen.

A l'instar des règles de déclaration pays par pays (« CbCR »)[2], le champ d'application des règles se trouve circonscrit aux entités constitutives d'un groupe d'entreprises multinationales (ci-après « groupe d'EMN ») réalisant un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 750 000 000 euros. Afin de tenir compte des exigences découlant du droit européen, les groupes nationaux de grande envergure dont toutes les entités constitutives sont situées au Luxembourg, et remplissant ce même seuil de chiffre d'affaires consolidé, sont également visés par le présent projet de loi.

Afin de pouvoir mettre en œuvre le niveau d'imposition minimale effective de 15 pour cent, il est introduit en droit luxembourgeois deux nouveaux impôts qui sont basés sur l'application de deux règles interdépendantes, à savoir d'un côté la règle d'inclusion du revenu (ci-après « RIR ») et de l'autre la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (ci-après « RBII »). De façon générale, la RIR est appliquée par l'entité mère par rapport à un montant d'impôt complémentaire qui a été déterminé au préalable pour les entités constitutives qui sont détenues, directement ou indirectement par cette entité mère. La RBII est à considérer comme un « filet de sécurité » à la RIR en ce sens que le montant résiduel du montant total d'impôt complémentaire déterminé pour un groupe qui n'a pas encore été soumis à l'application d'une RIR d'une juridiction est réattribué, sur base d'une formule spécifique, aux fins de l'application de la RBII aux juridictions dans lesquelles des entités constitutives de ce groupe sont situées.

Les règles RIR et RBII sont à appliquer au sein du groupe d'entreprises multinationales par rapport aux entités constitutives qui sont considérées comme des entités constitutives faiblement imposées du même groupe, et qui sont le cas échéant situées dans une autre juridiction que celle qui applique la RIR ou la RBII. Ainsi, une entité faisant partie d'un groupe et qui est tenue en vertu du présent projet de loi d'appliquer la RIR ou la RBII et est à ce titre soumise à l'impôt au Luxembourg, n'est pas nécessairement elle-même une entité constitutive faiblement imposée. En effet, la soumission à l'impôt d'une entité luxembourgeoise en raison de l'applicabilité de la RIR ou de la RBII à son égard implique de prime abord que l'entité en question fasse partie d'un groupe au sein duquel des entités constitutives sont à considérer comme des entités constitutives faiblement imposées.

Afin de déterminer l'applicabilité éventuelle de la RIR et de la RBII, il est nécessaire de déterminer en amont l'impôt complémentaire d'une juridiction. Les règles du Pilier Deux sont en effet basées sur la détermination du taux effectif d'imposition d'un groupe par rapport à chaque juridiction dans laquelle des entités constitutives de ce groupe sont situées. La différence éventuelle entre le taux minimum d'imposition de 15 pour cent et le taux effectif d'imposition au niveau d'un groupe dans une juridiction permet ensuite de déterminer l'impôt complémentaire pour cette juridiction.

Afin de permettre la comparabilité du taux effectif d'imposition qui est déterminé pour chaque juridiction dans laquelle des entités constitutives du groupe sont situées, le projet de loi contient des règles détaillées déterminant la base d'imposition par rapport à laquelle le bénéfice admissible ou la perte admissible d'une entité constitutive est à calculer. S'agissant de règles agréées au niveau de l'OCDE, cette base d'imposition aux fins de l'application des règles du Pilier Deux diffère à certains égards des règles de droit commun du droit fiscal luxembourgeois. Le point de départ pour déterminer le bénéfice admissible ou la perte admissible d'une entité constitutive est constitué en règle générale par le résultat net comptable de l'entité déterminé en application de la norme comptable utilisée pour

2 Voir loi modifiée du 23 décembre 2016 portant transposition de la 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 et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales

l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Ce résultat net comptable fait ensuite l'objet d'une série d'ajustements destinés notamment à tenir compte d'éventuelles divergences entre les règles comptables et les règles fiscales communément admises par les pays membres de l'OCDE.

Au-delà de la base d'imposition, la détermination d'un taux effectif d'imposition nécessite l'identification des impôts supportés par le groupe dans une juridiction déterminée. A cette fin, le projet de loi contient des règles permettant d'identifier les impôts admissibles au niveau de chaque entité constitutive. Ainsi, la charge fiscale supportée par une entité constitutive dans une juridiction déterminée doit répondre à certaines caractéristiques techniques pour pouvoir être considérée comme un « impôt couvert » au sens de la loi, et à ce titre être prise en compte aux fins de la détermination du taux effectif d'imposition.

Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire de certaines entités ayant des caractéristiques particulières, dont notamment les entités d'investissement ou encore les coentreprises, sont encore déterminés selon des règles spécifiques.

Dans la mesure où la directive 2022/2523 permet aux États membres de l'UE de mettre en œuvre un impôt national complémentaire qualifié, il est par ailleurs proposé d'implémenter un tel impôt à travers le présent projet de loi. Alors que les règles RIR et RBII telles qu'agréées au niveau de l'OCDE sont basées sur l'application par une juridiction d'une imposition complémentaire à l'égard d'entités constitutives situées dans une autre juridiction, un impôt national complémentaire qualifié permet à une juridiction dans laquelle sont situées des entités constitutives faiblement imposées d'imposer elle-même ces entités constitutives à hauteur de l'impôt complémentaire. Un tel impôt national complémentaire qualifié implémenté dans une juridiction implique l'inapplicabilité des règles RIR et RBII d'une autre juridiction à l'égard des entités constitutives situées dans la juridiction ayant mis en œuvre un impôt national complémentaire qualifié. En conséquence, l'impôt national complémentaire qualifié mis en œuvre dans le présent cadre est étroitement aligné sur les règles du Pilier Deux, notamment en ce qui concerne la détermination du taux effectif et de l'impôt complémentaire des entités constitutives situées au Luxembourg. L'impôt national complémentaire qualifié est appliqué en priorité par rapport aux règles RIR et RBII.

Dans la mesure où suite à l'adoption de la directive 2022/2523 par le Conseil de l'UE, un certain nombre de solutions ont pu être trouvées au niveau de l'OCDE en ce qui concerne les modalités techniques de mise en œuvre d'un tel impôt national complémentaire qualifié, le présent projet de loi prend en compte ces orientations qui ont depuis pu être dégagées au niveau de l'OCDE[3]. En effet, au-delà de l'aspect budgétaire lié à la mise en œuvre d'un tel impôt national, il importe que l'impôt national complémentaire mis en œuvre par le Luxembourg puisse être considéré par d'autres juridictions comme un impôt national complémentaire qualifié à la lumière de la directive 2022/2523 et des lignes directrices émises par l'OCDE en la matière.

Dans la mesure où trois nouveaux impôts en lien avec l'imposition minimum effective sont créés, le présent projet de loi contient encore un certain nombre de dispositions administratives nécessaires afin de déterminer notamment l'entité responsable du paiement de ces impôts.

Il convient également de noter que le considérant 24 de la directive 2022/2523 précise que les États membres de l'UE devraient utiliser, comme sources d'illustration ou d'interprétation dans le cadre de la mise en œuvre de la directive 2022/2523, le modèle de règles OCDE. Cette orientation vaut aussi pour le Commentaire sur les Règles GloBE, publié par l'OCDE le 14 mars 2022, ainsi que pour les instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), publiées par l'OCDE le 2 février 2023. Le présent projet de loi, visant à transposer la directive 2022/2523, et qui prend d'ailleurs en compte un certain nombre d'orientations et solutions dégagées au niveau de l'OCDE après la date d'adoption de la directive 2022/2523, tient dûment compte de la préconisation contenue au considérant 24 de la directive 2022/2523. Aux fins de la mise en œuvre du présent projet de loi, les solutions dégagées au niveau de l'OCDE en lien avec le modèle de règles de l'OCDE devraient donc garder leur pertinence.

*

3 Voir notamment les Instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), approuvées et publiées par l'OCDE le 2 février 2023.

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Chapitre 1

Ad article 1er

Le projet de loi vise à introduire en droit luxembourgeois trois nouveaux impôts afin de faire en sorte que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure soient soumises à un taux minimum d'imposition de 15 pour cent. L'objectif de cet article est de créer les trois nouveaux impôts et de définir leur champ d'application personnel. Il s'agit de :

– l'impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (« impôt RIR »), dont sont passibles les entités mères d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure situées au Luxembourg au titre d'une année fiscale, conformément aux articles 5 à 10;
– l'impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés (« impôt RBII »), dont sont passibles les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure situées au Luxembourg au titre d'une année fiscale conformément aux articles 11 à 13; et
– l'impôt complémentaire national, dont sont passibles les entités constitutives qui sont situées au Luxembourg, qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, conformément à l'article 44.

Les trois impôts sont calculés sur base de l'impôt complémentaire déterminé pour une entité constitutive faiblement imposée d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure conformément à l'article 27. L'impôt complémentaire ainsi déterminé est attribué selon l'ordre de priorité suivant: (i) à l'entité constitutive faiblement imposée elle-même en vertu d'un impôt complémentaire national qualifié (y compris l'impôt complémentaire national conformément à l'article 44 si l'entité constitutive faiblement imposée est située au Luxembourg), (ii) à l'entité mère en vertu d'une RIR qualifiée (y compris l'impôt RIR si l'entité mère est située au Luxembourg), et finalement (iii) à l'entité constitutive, qui n'est pas une entité mère, en vertu d'une RBII qualifiée (y compris l'impôt RBII si l'entité constitutive est située au Luxembourg).

Le projet de loi prévoit des mécanismes de compensation afin de s'assurer que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ne soient pas imposées par rapport au même montant d'impôt complémentaire déterminé pour une même entité constitutive faiblement imposée simultanément en vertu d'une RIR qualifiée (y compris l'impôt RIR), en vertu une RBII qualifiée (y compris l'impôt RBII) et en vertu d'un impôt complémentaire national qualifié (y compris l'impôt complémentaire national conformément à l'article 44).

Ad article 2

L'article 2 détermine le champ d'application du projet de loi. Ainsi, le projet de loi s'applique aux entités constitutives situées au Luxembourg 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 euros dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime pendant au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée.

Les entités exclues visées au paragraphe 3 ne rentrent pas dans le champ d'application du projet de loi mais leur chiffre d'affaires est pris en compte aux fins de la détermination du seuil dans la mesure où leur chiffre d'affaires est consolidé avec ceux du reste du groupe.

Le seuil du chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 750 000 000 euros correspond au même seuil que celui utilisé pour déterminer le champ d'application du régime lié à la déclaration pays par pays, qui a été transposé au Luxembourg par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays.

Le seuil s'applique au chiffre d'affaires indiqué dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Ainsi, lorsque le chiffre d'affaires d'une entité est consolidé avec ceux d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, le seuil s'applique au montant total des chiffres d'affaires consolidés dans les états financiers consolidés du groupe, même si une partie des participations dans le groupe sont détenues (directement ou indirectement) par des actionnaires qui ne sont pas des entités constitutives du groupe. De plus, le seuil s'applique sur le chiffre d'affaires consolidé du groupe tel que reflété dans les états financiers consolidés et non pas sur le montant agrégé des chiffres d'affaires de chaque entité du groupe.

Le test du seuil du chiffre d'affaires utilise un test de deux années fiscales sur quatre afin de réduire la volatilité dans l'application des règles du projet de loi. Ainsi, afin que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure soient dans le champ d'application du projet de loi, il faut que le seuil de chiffre d'affaires de 750 000 000 euros soit atteint au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée. A cet égard, il convient de souligner que l'année fiscale testée (c'est-à-dire l'année fiscale en cours) n'est pas prise en compte dans le test de deux années fiscales sur quatre afin de permettre au groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure d'identifier dès le début de l'année fiscale testée si ses entités constitutives sont soumises aux règles du projet de loi au titre de cette année fiscale testée.

Si les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ont seulement été incorporées pendant l'année fiscale testée, la troisième année fiscale subséquente sera la première année endéans laquelle les présentes règles peuvent le cas échéant s'appliquer étant donné qu'il s'agit de la première année fiscale au titre de laquelle il y a deux années fiscales précédentes à tester. Si le seuil est atteint pour les deux années précédentes, les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tombent dans le champ d'application des présentes règles au cours de la troisième année fiscale, peu importe si le groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure a préparé des états financiers consolidés au cours des quatre années fiscales précédentes ou non. Afin de déterminer si le seuil a été atteint dans le cadre de fusions ou de scissions, il y a lieu de se référer aux règles visées à l'article 33.

Le paragraphe 2 vise le cas où une année fiscale s'étend sur une période autre que douze mois. L'année fiscale, telle que définie à l'article 3, point 7°, vise la période comptable telle qu'utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés (ou, de manière exceptionnelle lorsque ces derniers ne sont pas préparés, l'année civile). Dans la plupart des cas, l'année fiscale s'étalera sur une période de douze mois. Cependant, dans certains cas, il est possible qu'une ou plusieurs années fiscales s'étendent sur une période de plus ou de moins de douze mois.

Le test du seuil du chiffre d'affaires de 750 000 000 euros pendant deux années fiscales sur quatre s'applique sur des années fiscales d'une période de douze mois. Ainsi, si une année fiscale s'étend sur une période autre que douze mois, le seuil du chiffre d'affaires de 750 000 000 euros doit être recalculé de manière proportionnelle pour refléter le seuil applicable sur cette période. Par exemple, si l'année fiscale d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure s'étend sur une période de neuf mois, le seuil du chiffre d'affaires applicable de 750 000 000 euros sur une période de douze mois est réduit d'un montant proportionnel afin d'atteindre un seuil du chiffre d'affaires applicable sur une période de neuf mois qui sera égal à 562 500 000 euros (750 000 000 euros/12 x 9).

Les entités exclues visées au paragraphe 3 ne rentrent pas dans le champ d'application du projet de loi et ne sont donc pas considérées comme des entités constitutives. La qualification d'entités exclues a notamment les deux conséquences suivantes :

– Les entités exclues ne sont pas passibles de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire qualifié.
– Les attributs des entités exclues ne sont pas pris en compte dans les divers calculs en vertu du projet de loi (à l'exception de l'application du seuil du chiffre d'affaires tel que mentionné à l'article 2, paragraphe 1er).

L'article 2, paragraphe 3, alinéa 1er, lettre a) énumère les entités qui sont, en tant que telles, des entités exclues. Il s'agit des entités suivantes :

– une entité publique : il s'agit d'entités souveraines qui ne sont généralement pas soumises à l'impôt dans leur propre juridiction et qui bénéficient généralement d'exonération d'imposition en vertu de lois étrangères ou de conventions fiscales. Afin d'être considérée comme une entité publique, les critères cumulatifs de l'article 3, point 9° doivent être remplis ;
– une organisation internationale : il s'agit d'une entité qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 10°;
– une organisation à but non lucratif : il s'agit d'une entité qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 11°;
– un fonds de pension : il s'agit d'une entité qui remplit les critères énumérés à l'article 3, point 33°, lettre a), point i) ou ii), ou qui est une entité de services de fonds de pension telle que définie par l'article 3, point 34°.

– un fonds d'investissement, qui est une entité mère ultime : il s'agit d'une entité ou d'une construction qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 31° et qui est une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure.

  En vertu de l'article 3, point 31°, lettre a), un fonds d'investissement est conçu pour regrouper des actifs de plusieurs investisseurs dont certains ne sont pas liés entre eux. Le critère du lien entre certains investisseurs est déterminé compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents. Un investisseur devrait être considéré comme lié à un autre investisseur s'il satisfait au critère énoncé à l'article 5, paragraphe 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017). Ce critère prévoit que deux personnes sont considérées comme liées si l'une détient directement ou indirectement plus de 50% de participation dans l'autre ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50% des participations dans les deux personnes.

  Il se peut qu'un fonds n'ait qu'un seul investisseur pendant une courte période de temps. Dans ces circonstances, le fonds répond aux critères de la lettre (a) à condition que le fonds ait été mis en place pour regrouper les actifs de plusieurs investisseurs dont certains ne sont pas liés.

  Selon l'article 3, point 31°, lettre b), un fonds d'investissement doit investir conformément à une politique d'investissement déterminée. Les facteurs suivants, de manière cumulative ou de manière isolée, tendent à indiquer l'existence d'une telle politique d'investissement: (i) la politique d'investissement est déterminée et fixée, au plus tard au moment où les engagements des investisseurs vis-à-vis du fonds d'investissement deviennent opposables à ceux-ci, (ii) la politique d'investissement est énoncée dans un document qui fait partie ou auquel est fait référence dans les documents constitutifs du fonds d'investissement ; (iii) le fonds d'investissement ou la personne morale qui gère le fonds d'investissement peut être tenu juridiquement responsable par les investisseurs si la politique d'investissement, y compris toutes les modifications qui y sont apportées, n'est pas suivie ; (iv) la politique d'investissement prévoit des lignes directrices en matière d'investissement.

  Selon l'article 3, point 31°, lettre d), un fonds est principalement conçu pour gérer des plus-values ou revenus d'investissement ou pour se prémunir contre un événement ou un résultat à caractère général ou spécifique. La deuxième partie de cette lettre d) vise à couvrir les situations dans lesquelles un fonds d'investissement a été mis en place par un groupe actif dans le secteur de l'assurance pour couvrir des événements ou des résultats assurés.

  Selon l'article 3, point 31°, lettre g), un fonds d'investissement est géré par des gestionnaires professionnels de fonds pour le compte des investisseurs. Les facteurs suivants, de manière cumulative ou de manière isolée, tendent à indiquer qu'un fonds d'investissement est géré par des gestionnaires professionnels : (i) les gestionnaires opèrent de manière indépendante et ne sont pas des employés des investisseurs ; (ii) les gestionnaires sont soumis à une réglementation nationale en matière de connaissances et de compétences ; et (iii) la rémunération des gestionnaires est en partie basée sur la performance du fonds.

– un véhicule d'investissement immobilier, qui est une entité mère ultime : il s'agit d'une entité ou d'une construction qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 32° et qui est une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure. Dans de nombreux cas, les véhicules d'investissement immobilier sont considérés comme des entités exclues du fait qu'ils remplissent les critères cumulatifs de la définition de fonds d'investissement (article 3, point 31°). Cependant dans certains cas, certains critères, tels que les critères de l'article 3, point 31°, lettres f) ou g), peuvent ne pas être remplis pour les véhicules d'investissement immobilier. Ainsi, une exclusion spécifique pour les véhicules d'investissement immobilier est prévue.

  Les capitaux d'un véhicule d'investissement immobilier doivent être « largement répartis ». Ici est fait référence à la notion d'« actifs provenant de plusieurs investisseurs, dont certains ne sont pas liés » de l'article 3, point 31°, lettre a). Un véhicule d'investissement immobilier, qui est détenu directement par un petit nombre d'autres entités d'investissement ou fonds de pension à participations multiples, qui à leur tour ont de nombreux investisseurs ou bénéficiaires, est notamment considéré comme ayant des capitaux qui sont « largement répartis ».

  De plus, un véhicule d'investissement immobilier doit être soumis à un niveau d'imposition unique, à sa charge ou à la charge de ses détenteurs de titres (reportable d'un an au maximum). L'objectif est de viser un véhicule d'investissement immobilier qui est fiscalement neutre ou qui garantit un seul niveau d'imposition, soit au niveau du véhicule lui-même, soit au niveau des investisseurs. Dans certains cas, les investisseurs sont des véhicules fiscalement neutres, tels que notamment des

fonds de pension. Dans un tel cas, le critère d'un niveau d'imposition unique serait respecté. Finalement, un véhicule d'investissement immobilier doit détenir principalement des biens immobiliers. Ce critère est respecté tant que le véhicule d'investissement immobilier détient principalement des biens immobiliers, soit directement soit indirectement via la détention d'un titre dont la valeur est liée à un bien immobilier.

Les deux dernières catégories d'entités exclues, c'est-à-dire le fonds d'investissement et le véhicule d'investissement immobilier qui sont des entités mères ultimes, sont des entités exclues afin de protéger leur statut de véhicules fiscalement neutres. Si un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier ne sont pas des entités mères ultimes d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, ils pourraient le cas échéant relever du champ d'application de la loi dans la mesure où les critères de l'article 2 se trouvent par ailleurs remplis à leur égard, dont notamment celui tenant à leur qualification en tant qu'entité constitutive d'un groupe consolidant son chiffre d'affaire au niveau de l'entité mère ultime. En règle générale, un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier ne peuvent donc être considérés que dans des cas très spécifiques comme des entités constitutives d'un groupe visé à l'article 2. Seuls un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier considérés comme des entités constitutives sont soumis aux règles spécifiques en vertu des articles 41 à 43.

L'article 2, paragraphe 3, alinéa 1er, lettres b) et c) étend l'exclusion aux entités qui sont détenues par les entités exclues énumérées à l'alinéa 1er, lettre a), dans la mesure où certaines conditions sont remplies.

L'extension ne se fait pas si l'entité énumérée à la lettre b) ou c) est détenue par une entité de services de fonds de pension, car cette dernière remplit des fonctions similaires à celles de l'entité décrite à l'alinéa 1er, lettres b) et c). Ainsi, l'objectif est de limiter l'extension aux entités qui exercent des fonctions pour une entité exclue telle qu'une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension en tant que tel. Toutes les références à « entités exclues énumérées à l'alinéa 1er, lettre a) » dans la suite des commentaires concernant l'article 2, paragraphe 3, sont considérées comme ne pas inclure les entités de services de fonds de pension.

Afin qu'une entité soit qualifiée comme une entité exclue en vertu de l'alinéa 1er, lettre b), l'entité doit satisfaire à :

– un critère de détention : 95% au moins de la valeur de l'entité doit être détenue par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a). Ce critère fait référence « à la valeur de l'entité » qui est détenue par une ou plusieurs entités exclues, par opposition à une participation (terme défini à l'article 3, point 23°) détenue par les entités exclues dans l'entité. La « valeur de l'entité » est la valeur totale des participations émises par l'entité, tandis que la « participation » se réfère aux droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves assortis à cette participation; et
– un critère d'activités : l'entité doit exercer une des activités décrites dans l'alinéa 1er, lettre a) i) à iii).

  En vertu du point i), une entité doit avoir comme objet exclusif, ou presque exclusif, de détenir des actifs ou d'investir des fonds pour le compte d'une ou de plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a). Le terme « objet exclusif, ou presque exclusif » doit être déterminé compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents et signifie que l'entité ne doit pas exercer activement une activité autre que la détention des actifs ou l'investissement des fonds pour le compte d'une ou de plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a).

  Alternativement, en vertu du point ii), une entité doit exercer des activités accessoires à celles exercées par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a).

  En vertu du point iii), une entité qui exerce les activités décrites au point i) et au point ii) peut également bénéficier de la qualification d'entité exclue. En effet, sans le point iii), les formulations restrictives des point i) et ii) (cf. « objet exclusif, ou presque exclusif » et « uniquement ») ne permettraient pas à une entité exerçant cumulativement les activités du point i) et du point ii) de bénéficier de la qualification d'entité exclue.

Afin qu'une entité soit qualifiée comme une entité exclue en vertu de l'alinéa 1er, lettre c), 85% au moins de la valeur de l'entité doit être détenue par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a) dans la mesure où les bénéfices de cette entité sont 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, lettres b) et c). Une telle entité qualifie d'entité

exclue, car elle ne réalise que des revenus qui sont exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et, par conséquent, aucun impôt complémentaire ne devrait être déterminé pour cette entité. La notion de « 85% de la valeur de l'entité » est à lire ensemble avec les commentaires à ce sujet en vertu de l'alinéa 1er, lettre b).

L'expression « pour l'essentiel » (c'est-à-dire la totalité ou la quasi-totalité) a été incluse pour faire en sorte que l'entité remplit les conditions prévues à l'alinéa 1er, lettre c) même si elle reçoit un montant marginal de revenus autres que des dividendes et plus-values ou moins-values sur capitaux exclus.

Finalement, une entité constitutive déclarante peut exercer une option afin de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue. En cas d'exercice de l'option, les règles du projet de loi s'appliquent à l'entité visée aux lettres b) et c) de la même manière qu'elles s'appliquent à toute autres entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure.

Ad article 3

Dans la mesure où certaines définitions de l'article 3 sont directement détaillées dans le cadre des explications des autres dispositions de la loi, il est renvoyé aux développements correspondants.

Point 18

L'article 3, point 18, définit le terme de RIR qualifiée, qui est notamment utilisé afin de déterminer si un impôt RIR s'applique au niveau d'une entité mère située au Luxembourg ou si un impôt RBII s'applique au niveau d'une entité constitutive située au Luxembourg.

Certaines règles du projet de loi s'appliquent seulement si d'autres entités constitutives du même groupe d'EMN ne sont pas soumises à une RIR qualifiée dans une autre juridiction. Ainsi, à titre d'exemple, une entité mère intermédiaire située au Luxembourg n'est pas soumise à l'impôt RIR si l'entité mère ultime qui détient cette entité mère intermédiaire est déjà soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale concernée.

Une RIR qualifiée est la règle d'inclusion du revenu (RIR) dans le droit interne d'une juridiction et qui est équivalente et administrée d'une manière conforme (i) aux règles de la présente loi (pour un État membre de l'Union européenne) ou (ii) au modèle de règles de l'OCDE (pour une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne).

Le critère de l'équivalence d'une RIR d'un État membre de l'Union européenne à la présente loi ne signifie pas que la présente loi sera considérée comme un standard européen, mais signifie que la présente loi transpose la directive (UE) 2022/2523 et, par conséquent, la loi d'un autre Etat membre transposant la directive est considérée comme « équivalente aux règles établies dans la présente loi ».

Point 23

L'article 3, point 23°, définit le terme participation. Il est notamment pertinent pour déterminer l'appartenance d'entités à un groupe d'EMN ou à un groupe national de grande envergure et pour déterminer la part attribuable de l'impôt complémentaire à une entité mère située au Luxembourg aux fins de l'application de l'impôt RIR. Il s'agit de toute participation assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves d'une entité ou d'un établissement stable. Afin de se trouver en présence d'une participation, seulement une des conditions (c'est-à-dire droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves) doit être remplie. De plus, il n'est pas décisif si la participation est assortie de droits de vote ou pas.

Dans certains cas, il est possible qu'une participation soit assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves dans des pourcentages différents. Dans ce cas, il y a lieu de vérifier si le projet de loi ne précise pas les droits de participation qui sont pertinents pour déterminer l'applicabilité de certaines règles. Notamment, dans le contexte de la définition d'« entité mère partiellement détenue », il est précisé que la participation est déterminée sur base des droits sur les bénéfices.

Le terme inclut toute participation dans une entité transparente intermédiaire ou dans l'établissement stable d'une entité transparente intermédiaire.

Point 43

Aux fins de l'application de la RBII, chaque juridiction doit calculer son ratio lui applicable au titre de la RBII, qui est déterminé par rapport aux autres entités constitutives du groupe d'EMN situées dans des juridictions qui appliquent une RBII qualifiée.

Une RBII qualifiée est la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (RBII) dans le droit interne d'une juridiction qui est équivalente et administrée d'une manière conforme (i) aux règles de la présente loi (pour un Etat membre de l'Union européenne) ou (ii) au modèle de règles de l'OCDE (pour une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne).

Ad article 4

En vertu du paragraphe 1er, une entité est située dans une juridiction lorsqu'elle est considérée comme résidente fiscale de cette juridiction au sens du droit interne de ladite juridiction. Le fait que l'entité soit une personne morale ou non est indifférent pour l'application de ce paragraphe. Les critères utilisés peuvent par exemple être le siège de direction, le lieu de création, le lieu de domiciliation ou d'immatriculation. D'autres critères peuvent être utilisés pour la détermination de la résidence fiscale.

Ce paragraphe 1er s'applique aux entités qui ne sont pas des entités transparentes intermédiaires ou des établissements stables.

L'appréciation de la résidence se fait selon les critères utilisés pour la résidence fiscale au niveau national ou fédéral.

Une option laissée par une juridiction permettant à une entité créée ou gérée en dehors de celle-ci de devenir résidente fiscale de celle-ci ne constitue pas un critère permettant de déterminer l'emplacement de ladite entité.

Le paragraphe 2 vise l'emplacement des entités transparentes intermédiaires, qui fait l'objet d'un traitement spécifique. Ce traitement ne s'applique pas aux établissements stables par l'intermédiaire desquels ces entités réalisent leur activité. La notion d'entité transparente intermédiaire regroupe les entités fiscalement transparentes et les entités hybrides inversées.

Si l'entité transparente intermédiaire est une entité mère ultime ou doit appliquer une RIR, celle-ci se situe dans la juridiction où elle a été créée. Dans toute autre circonstance, l'entité transparente intermédiaire est considérée comme une entité apatride. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente intermédiaire est cependant susceptible d'être attribué à une autre entité constitutive conformément à l'article 19.

Le paragraphe 3 détermine l'emplacement d'un établissement stable, qui varie selon l'existence d'une convention fiscale concernant le revenu et la fortune et l'existence d'un système d'imposition des collectivités dans l'état de la source.

Le présent paragraphe décrit ainsi les quatre emplacements possibles d'un établissement stable en fonction des deux critères décrits.

L'alinéa 1er décrit la situation dans laquelle une convention fiscale concernant le revenu et la fortune est en vigueur entre l'état de résidence et l'état de la source. Dans cette situation, l'établissement stable est imposé – selon la convention – sur son résultat net dans l'état de la source. L'emplacement de l'établissement stable dans cette situation est, pour l'application du projet de loi, l'état de la source.

L'alinéa 2 vise la situation dans laquelle aucune convention n'est en vigueur entre l'état de résidence et l'état de la source et dans laquelle l'état de la source impose l'établissement stable sur son résultat net. L'établissement stable est également réputé être situé dans l'état de la source.

L'alinéa 3 vise la situation dans laquelle l'état de la source n'a pas de système d'imposition des collectivités. Un établissement stable est, pour l'objet du projet de loi, présumé exister dans la juridiction concernée si, dans l'hypothèse où une convention était en vigueur, un établissement stable avait été identifié et si son résultat avait été attribué à l'état de la source selon l'article 7 du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune publié par l'OCDE. L'établissement stable est alors réputé situé dans la juridiction n'ayant pas de système d'imposition des collectivités.

Le dernier alinéa vise l'ensemble des autres situations possibles. Dans ces situations, l'établissement stable est considéré comme apatride.

Le paragraphe 4 vise le cas où une entité constitutive est susceptible d'être considérée comme résidente fiscale de plusieurs juridictions en application du paragraphe 1er.

La détermination du résultat admissible et du taux effectif d'imposition ainsi que l'application de la règle d'inclusion du revenu et de la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés ne peuvent cependant se faire que dans une seule juridiction.

Un ensemble de règles est ainsi prévu pour déterminer l'emplacement d'une entité constitutive dans cette situation spécifique. Ces règles ne s'appliquent pas aux établissements stables. L'emplacement d'une entité constitutive doit être déterminée pour chaque année fiscale.

Lorsqu'une convention fiscale concernant le revenu et la fortune est en vigueur entre les juridictions concernées, l'emplacement de l'entité constitutive correspond à la juridiction de résidence de l'entité telle qu'établie en vertu de la convention. Si la convention ne permet pas de déterminer la résidence d'une entité ou qu'une procédure permettant de déterminer la résidence n'a pas été entamée ou n'a pas abouti, l'emplacement de l'entité est déterminé comme si aucune convention n'était en vigueur.

Le paragraphe 5 vise la situation où une entité constitutive est susceptible d'être considérée comme résidente fiscale de plusieurs juridictions en application du paragraphe 1er et où ces juridictions n'ont pas de convention fiscale applicable. Dans cette situation, l'emplacement de l'entité est par principe la juridiction dans laquelle l'entité constitutive a payé le plus d'impôts concernés parmi les juridictions dans lesquelles elle serait susceptible d'être située. Les montants d'impôts concernés à prendre en compte sont ceux payés pour une année fiscale et se trouvant dans les déclarations fiscales locales ou qui se trouveront dans celles-ci. En cas de divergence entre l'exercice fiscal local et l'année fiscale au sens des présentes règles, les montants d'impôts à retenir doivent être proratisés par rapport au nombre de mois de chaque année fiscale locale s'étant écoulés durant l'année fiscale au sens des présentes règles.

Si le montant d'impôts concernés acquitté dans chacune des juridictions est le même ou est égal à zéro, l'entité constitutive est réputée se situer dans la juridiction dans laquelle elle dispose du montant le plus élevé d'exclusion de bénéfices liée à la substance. Le calcul de cette exclusion doit se faire dans ce contexte au niveau de l'entité et non pas au niveau juridictionnel.

Si les critères des impôts concernés et de l'exclusion de bénéfices liée à la substance ne permettent pas de déterminer l'emplacement, l'entité constitutive qui n'est pas une entité mère ultime est considérée comme étant apatride. Une entité constitutive qui est une entité mère ultime et dont l'emplacement n'a pas pu être déterminé est réputé se situer dans la juridiction où elle a été créée.

L'application des règles précédentes peut aboutir à ce qu'une entité mère soit située dans une juridiction dans laquelle aucune RIR ne devrait être appliquée. Dans cette situation, le paragraphe 6 précise que la RIR est prélevée dans l'autre juridiction dans laquelle l'entité mère était susceptible d'être située. Cette règle ne change toutefois pas l'emplacement de l'entité mère qui reste celle n'ayant pas appliqué la RIR qualifiée.

Lorsque l'emplacement d'une entité constitutive change au cours d'une année fiscale, cette entité est réputée être située en vertu du paragraphe 7 dans la juridiction où elle se situait au début de l'année fiscale. Lors de l'année fiscale suivante, cette entité sera située dans la juridiction correspondant à son nouvel emplacement.

Chapitre 2

Ad article 5

L'article 5 met en place la règle principale relative à l'application de la règle d'inclusion des revenus (« RIR »). Etant basée sur une approche « top-down », la règle d'inclusion des revenus est à appliquer, en vertu de l'article 5, en priorité par l'entité mère ultime luxembourgeoise du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Ainsi, en l'absence d'applicabilité au sein du groupe d'EMN d'une disposition correspondante à l'article 8 pour ce qui concerne les entités constitutives de ce groupe qui sont des entités mères partiellement détenues, seule la règle de l'article 5 sera appliquée au sein du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure pour ce qui concerne les entités constitutives faiblement imposées de ce groupe.

Ainsi, en vertu du paragraphe 1er, l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN, située au Luxembourg, sera soumise à l'impôt RIR à partir du moment où elle détient, directement ou indirectement, une participation dans une entité constitutive faiblement imposée de ce même groupe située dans une autre juridiction que le Luxembourg ou qui est apatride. La durée de détention de la participation pendant l'année fiscale concernée dans cette entité constitutive faiblement imposée, qui peut le cas échéant être inférieure à une période d'un an, n'est en tant que telle pas décisive pour écarter l'applicabilité du paragraphe 1er. Le montant de l'impôt RIR auquel est soumise l'entité mère ultime en lien avec une telle entité constitutive faiblement imposée est déterminé en faisant application de l'article 9 qui permet

d'attribuer l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à l'entité mère ultime, en fonction de la part attribuable à l'entité mère de l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée.

Le paragraphe 2 constitue une spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE, en ce sens que ces dernières n'exigent pas l'application de la RIR aux entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans la même juridiction que celle où est située l'entité qui doit appliquer la RIR. Pour éviter une discrimination entre entités constitutives résidentes et entités constitutives non-résidentes faisant partie du même groupe d'EMN, et qui seraient le cas échéant toutes deux des entités constitutives faiblement imposées, le paragraphe 2 prévoit la soumission de l'entité mère ultime à l'impôt RIR également si celle-ci est elle-même une entité constitutive faiblement imposée. L'impôt RIR de l'entité mère ultime s'étend aussi au montant qui est déterminé par application de l'article 9 pour les entités constitutives situées au Luxembourg, dont l'entité mère ultime détient, directement ou indirectement une participation, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées.

Ad article 6

Cette disposition précise les cas de figure dans lesquels une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt RIR. Une entité constitutive est considérée comme entité mère intermédiaire si elle 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 ne peut être considérée comme une entité mère ultime, une entité mère partiellement détenue, un établissement stable ou une entité d'investissement. Une telle entité mère intermédiaire est soumise à l'impôt RIR à partir du moment où elle détient, directement ou indirectement, une participation dans une entité constitutive faiblement imposée de ce même groupe qui est située dans une juridiction autre que le Luxembourg ou qui est apatride. A cet effet, il n'est notamment pas requis que l'entité mère intermédiaire détienne une participation conférant le contrôle dans l'entité constitutive faiblement imposée pour que le paragraphe 1er soit applicable. Le montant de l'impôt RIR en lien avec une telle entité constitutive faiblement imposée est déterminé en faisant application de l'article 9 qui attribue l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à cette mère intermédiaire. La part de l'impôt complémentaire pour une entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à l'entité mère intermédiaire n'est pas tributaire de la part de l'impôt complémentaire pour cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à l'entité mère ultime du groupe.

L'applicabilité du paragraphe 1er n'est pas explicitement conditionnée à ce que l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg soit détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction qui n'est pas un État membre de l'Union européenne. Le même résultat est cependant atteint de par le paragraphe 3, lettre a), qui désactive la soumission de l'entité mère intermédiaire à l'impôt RIR dans le cas où l'entité mère du groupe est soumise à une RIR qualifiée. Le paragraphe 3, lettre a) implique donc que le paragraphe 1er ne jouera en principe pas à l'égard d'une entité mère intermédiaire située au Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne, puisque cet État membre sera considéré comme disposant d'une RIR qualifiée du fait de l'implémentation de la directive (UE) 2022/2523.

A l'instar de la disposition de l'article 5, paragraphe 2, le paragraphe 2 constitue une spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE. Si l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg est elle-même une entité constitutive faiblement imposée, l'entité mère intermédiaire est soumise à l'impôt RIR pour elle-même ainsi qu'au titre des entités constitutives situées au Luxembourg qu'elle détient directement ou indirectement. Le montant de l'impôt RIR auquel est soumise l'entité mère intermédiaire à ce titre est calculé conformément à l'article 9, paragraphe 3.

Le paragraphe 3 précise dans quels cas de figure l'entité mère intermédiaire n'est pas soumise à l'impôt RIR visé aux paragraphes 1er et 2. Ce résultat est atteint en désactivant l'applicabilité de ces paragraphes et en donnant priorité à l'applicabilité d'une RIR qualifiée, le cas échéant celle d'une juridiction autre que le Luxembourg, qui doit être appliquée par une entité à un niveau plus élevé de la chaîne de détention impliquant l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg. La lettre a) désactive l'applicabilité des paragraphes 1er et 2 dans le cas où l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg est détenue, directement ou indirectement, par une entité mère ultime qui est soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale concernée dans la juridiction où elle est située. La lettre b) vise le cas de figure où l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg, a priori concernée

par l'applicabilité des paragraphes 1er et 2, est cependant détenue, directement ou indirectement, par une autre entité mère intermédiaire et que celle-ci est déjà soumise à une RIR qualifiée dans la juridiction où elle située. Pour que la lettre b) soit applicable, il faut cependant que cette autre entité mère intermédiaire détienne une participation conférant le contrôle, telle que définie à l'article 3, point 21°, dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2. Dès lors, en l'absence d'une telle participation conférant le contrôle, plusieurs entités mères intermédiaires du même groupe, situées le cas échéant à Luxembourg ou dans une autre juridiction, peuvent être amenées à appliquer une RIR qualifiée à l'égard d'une même entité constitutive faiblement imposée. Dans un tel cas de figure, le mécanisme de compensation visé à l'article 10 vise à réduire la double imposition qui résulterait de l'application concomitante de plusieurs RIR qualifiées par plusieurs entités mères intermédiaires du même groupe.

Ad article 7

Cette disposition constitue une disposition additionnelle de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE, en précisant explicitement qu'une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt RIR dans le cas où elle est détenue, directement ou indirectement, par une entité mère ultime qui est une entité exclue, telle que visée à l'article 2. Pour le surplus, les paragraphes 1er à 3 sont alignés sur ceux de l'article 6, et les explications y afférentes devraient rester applicables *mutatis mutandis* à la présente disposition.

Ad article 8

En vertu de l'article 3, une entité mère partiellement détenue est une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une autre entité constitutive, et dont plus de 20% de ses titres de participations sont détenus par une ou plusieurs personnes qui ne sont pas des entités constitutives du même groupe et qui ne sont pas considérées comme une entité mère ultime, un établissement stable ou une entité d'investissement. Par dérogation à l'approche « top-down » se trouvant à la base des dispositions des articles 5 à 7, et afin d'éviter une possible atteinte à l'effectivité de ces règles, la présente disposition implique qu'une entité mère partiellement détenue est soumise à l'impôt RIR nonobstant le fait que celle-ci ne se trouve pas au plus haut niveau de la chaîne de détention par rapport à une entité constitutive faiblement imposée. Le paragraphe 1er est donc applicable à l'égard d'une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg même dans le cas où l'entité mère ultime du groupe ou une entité mère intermédiaire est déjà soumise à l'application d'une RIR qualifiée par rapport à la même entité constitutive faiblement imposée détenue par l'entité mère partiellement détenue. La double imposition qui peut résulter de l'application concomitante de RIR qualifiés par une entité mère partiellement détenue et par une autre entité mère au sein du même groupe est prise en compte à travers le mécanisme de compensation visé à l'article 10.

Le paragraphe 1er implique la soumission de l'entité mère partiellement détenue située au Luxembourg à l'impôt RIR lorsqu'elle détient, directement ou indirectement, des entités constitutives faiblement imposées situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides. Le montant de l'impôt RIR en lien avec de telles entités constitutives faiblement imposées est déterminé en faisant application de l'article 9 qui attribue l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à l'entité mère partiellement détenue.

Le paragraphe 2 implique la soumission de l'entité mère partiellement détenue située au Luxembourg à l'impôt RIR, pour elle-même ainsi qu'au titre des entités constitutives situées au Luxembourg qu'elle détient directement ou indirectement, si l'entité mère partiellement détenue est elle-même une entité constitutive faiblement imposée.

Le paragraphe 3 aboutit à la désactivation de l'application des paragraphes 1er et 2 dans la seule hypothèse où les titres conférant le contrôle de l'entité mère partiellement détenue en question sont détenus intégralement, directement ou indirectement, par une autre entité mère partiellement détenue déjà soumise à une RIR qualifiée. Cette disposition vise à éviter l'application concomitante de RIR qualifiées lorsque plusieurs entités mères partiellement détenues se situent dans la même chaîne de détention d'une entité constitutive faiblement imposée à l'égard de laquelle ces entités mères seraient en principe tenues d'appliquer la RIR qualifiée à laquelle elles sont soumises. Le critère pour désactiver l'application des paragraphes 1er et 2 est celui de la détention intégrale des titres de participation de l'entité mère partiellement détenue, par opposition au critère des articles 7, paragraphe 3, et 8,

paragraphe 3, qui est basé sur celui de l'existence d'une participation conférant le contrôle dans l'entité mère y visée.

Ad article 9

L'article 9 détermine l'attribution de l'impôt complémentaire, calculé selon les modalités de l'article 27 pour une entité constitutive faiblement imposée, aux fins de l'application de l'impôt RIR aux entités mères situées au Luxembourg. Ainsi, en vertu de cet article, les entités mères situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RIR à un montant égal à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, multiplié par leur part attribuable de cet impôt complémentaire.

La part attribuable de l'impôt complémentaire à une entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée. Ladite part est déterminée selon la formule suivante : il y a lieu de prendre en compte le 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 des propriétaires autres que l'entité mère, divisé par le bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale.

Le paragraphe 2, alinéa 2, fixe le mécanisme utilisé afin de déterminer le bénéfice admissible attribuable aux participations détenues par des propriétaires autres que l'entité mère. Le point de départ pour déterminer ce montant est le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités du chapitre 3. Il faut déterminer le montant de ce bénéfice admissible qui est attribuable aux autres propriétaires en vertu des principes de la norme de comptabilité financière admissible utilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime (ci-après « l'attribution hypothétique »). Cette attribution hypothétique se fait sur base de l'hypothèse que le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée est égal à son bénéfice admissible et sur base des hypothèses des lettres a) à d). L'objectif de l'hypothèse de la lettre a) est celle que l'entité mère applique la norme comptable de l'entité mère ultime afin qu'il n'y ait pas d'absence de prise en compte ou de double attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR aux entités mères situées au Luxembourg. L'hypothèse de la lettre b) vise à traiter la participation d'une entité mère située au Luxembourg dans l'entité constitutive faiblement imposée comme une participation de contrôle. Par conséquent, l'entité mère serait tenue de consolider ligne par ligne les produits et charges de l'entité constitutive faiblement imposée. En l'absence de cette hypothèse, ce critère pourrait ne pas être rempli par une entité mère qui n'est pas une entité mère ultime. L'hypothèse de la lettre c) vise à clarifier que le montant qui devrait être alloué dans le cadre de l'allocation hypothétique est le bénéfice admissible total de l'entité constitutive faiblement imposée, indépendamment du fait que tout ou partie de ce bénéfice ait été réalisé par le biais de transactions avec des entités du groupe et aurait été éliminé lors de la préparation des états financiers consolidés. L'hypothèse de la lettre d) vise à traiter tous les propriétaires autres que l'entité mère située au Luxembourg (y inclus d'autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure) comme des personnes autres que des personnes du groupe afin de garantir que seul le bénéfice admissible attribuable aux participations détenues directement ou indirectement par l'entité mère est pris en compte dans l'attribution hypothétique de l'entité mère.

Le paragraphe 3 détermine l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, pour elle-même et pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Luxembourg (cf. la spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE). Ainsi, en vertu du paragraphe 3, l'entité mère est soumise, en plus de l'impôt RIR pour les entités constitutives faiblement imposées situées dans une autre juridiction, (i) à l'impôt complémentaire calculé pour l'entité mère elle-même et (ii) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg, multiplié par la part attribuable à l'entité mère.

Ad article 10

L'article 10 prévoit le mécanisme de compensation de l'impôt RIR, lorsque l'impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée a été attribué aux fins de l'application d'une ou de plusieurs RIR qualifiées à deux entités mères se trouvant dans la même chaîne de détention.

Ainsi, l'article 10 réduit l'impôt RIR qui a été attribué à l'entité mère de niveau supérieur et située au Luxembourg du montant de l'impôt complémentaire qui est attribuable à une entité mère (entité

mère intermédiaire ou entité mère partiellement détenue) de niveau inférieur dans la chaîne de propriété en vertu d'une RIR qualifiée. Cette entité mère intermédiaire ou entité mère partiellement détenue d'un niveau inférieur peut être située au Luxembourg ou dans une autre juridiction appliquant une RIR qualifiée. La réduction de l'impôt RIR est limitée à la fraction de la part attribuable à l'entité mère de niveau supérieur de l'impôt complémentaire. La part attribuable est à déterminer selon les règles visées à l'article 9, paragraphe 2.

Cette réduction est effectuée au moment de l'attribution du montant de l'impôt complémentaire entre les entités mères et non pas après paiement effectif de la totalité ou d'une partie de l'impôt complémentaire en vertu d'une RIR qualifiée.

Ad article 11

Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII lorsque l'entité mère ultime du groupe ne prélève pas de RIR à l'égard des entités constitutives faiblement imposées qui ne sont pas situées dans la juridiction de l'entité mère ultime. Cette situation a lieu lorsque la juridiction de l'entité mère ultime n'a pas mis en place de RIR qualifiée, lorsque l'entité mère ultime du groupe est une entité exclue et lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux entités constitutives qui sont des entités d'investissement.

Ad article 12

Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII lorsque l'entité mère ultime du groupe est située dans une juridiction faiblement imposée et que cette juridiction n'applique pas de RIR qualifiée aux entités situées sur son territoire. Cette situation est susceptible de survenir dans les pays tiers à l'Union européenne ou lorsqu'un État membre de l'Union européenne a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux entités constitutives qui sont des entités d'investissement.

Le montant de l'impôt RBII auquel une entité constitutive luxembourgeoise est soumise en vertu de l'article 11 et de la présente disposition est déterminé à travers les règles visées à l'article 13.

Ad article 13

L'impôt RBII auquel est soumise une entité constitutive en vertu des articles 11 et 12 correspond au montant total de la RBII attribuable au Luxembourg pour l'ensemble des entités constitutives situées au Luxembourg et faisant partie du groupe d'EMN. Il est égal au montant total de la RBII multiplié par le ratio pour la RBII du Luxembourg.

L'impôt RBII correspond ainsi à une fraction du montant total de la RBII, tel que décrit au paragraphe 2. La part attribuable au Luxembourg varie en fonction de la proportion du nombre d'employés et de la valeur totale des actifs corporels du groupe qui sont situés au Luxembourg par rapport au nombre total de ces employés et de la valeur totale de ces actifs du groupe situés dans des juridictions ayant mis en place une RBII qualifiée.

Le montant total de la RBII correspond au montant total d'impôt complémentaire pour chaque entité constitutive faiblement imposée du groupe et qui n'entre pas déjà dans le champ de la RIR qualifiée d'une juridiction.

Le taux effectif d'imposition et le montant d'impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée sont déterminés conformément aux dispositions du chapitre 5.

L'impôt complémentaire calculé pour une entité faiblement imposée est, aux fins de l'application de l'impôt RBII, égal à zéro si toutes les participations de l'entité mère ultime dans cette entité sont détenues directement ou indirectement par une entité mère ou une entité tenues d'appliquer une RIR qualifiée dans leur juridiction pour l'année fiscale visée et à l'égard de cette entité constitutive faiblement imposée.

Si l'entité mère ultime n'est pas tenue d'appliquer une RIR qualifiée et que la participation de celle-ci dans l'entité constitutive faiblement imposée se fait au travers d'une autre entité mère qui applique une

RIR qualifiée, l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée doit être ramené à zéro aux fins de l'application de l'impôt RBII. Cette analyse doit être effectuée entité par entité.

Une entité mère est susceptible de devoir appliquer une RIR qualifiée à l'égard de plusieurs entités constitutives faiblement imposées. Une entité constitutive faiblement imposée est également susceptible d'être intégralement détenue par plusieurs entités mères situées dans une même juridiction. Dans cette situation, la participation de chaque entité mère est prise en compte pour déterminer si le paragraphe 3 est applicable. Si toutes les participations de l'entité mère ultime sont détenues dans une entité constitutive faiblement imposée au travers de diverses entités mères devant appliquer une RIR qualifiée, l'impôt complémentaire pour cette entité constitutive faiblement imposée est ramené à zéro au titre du paragraphe 3.

Il est possible qu'une entité mère intermédiaire détienne une participation dans une entité constitutive faiblement imposée et que la participation détenue par l'entité mère ultime au travers de l'entité mère intermédiaire ne représente pas l'ensemble de la détention dans l'entité constitutive faiblement imposée. Dans cette situation, si l'entité mère ultime n'applique pas de RIR qualifiée, l'entité mère intermédiaire est susceptible d'appliquer une RIR qualifiée. Cette RIR ne permettrait cependant pas de prélever l'ensemble de l'impôt complémentaire qui serait attribuable à la participation de l'entité mère ultime.

Le paragraphe 4 vise à prendre en compte cette situation et réduit le montant de l'impôt RBII par le montant de RIR qualifié attribuable à l'entité mère devant appliquer une RIR qualifiée.

Le ratio pour la RBII du Luxembourg est déterminé sur base de facteurs quantitatifs qui sont agrégés juridiction par juridiction. Ces facteurs sont d'une part le nombre d'employés présents au Luxembourg divisé par le nombre total d'employés du groupe situés dans des juridictions RBII et la valeur totale des actifs corporels du groupe au Luxembourg divisé par la valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII. La pondération de chacun de ces facteurs est de 50%.

Les employés et actifs situés dans des juridictions n'ayant pas mis en place une RBII qualifiée ne sont pas pris en compte pour ce calcul. Le fait que la juridiction ayant mis en place une RBII qualifiée soit une juridiction faiblement imposée ou ait déjà appliqué une RIR pour des entités de ce groupe est indifférent pour la détermination du ratio.

Le nombre d'employés correspond au nombre d'employés à temps plein. Ce nombre est déterminé à partir du niveau d'emploi moyen pour l'année ou à partir de toute autre méthode appliquée de manière systématique et d'année en année, dans la mesure où une telle méthode permet d'identifier le nombre total d'employés sur une base temps plein pour l'année fiscale concernée. L'utilisation du nombre d'employés à temps plein permet de prendre en compte le fait que des employés sont susceptibles de travailler pour plusieurs entités constitutives différentes. Cela vise également la situation dans laquelle un employé travaille à la fois pour une entité principale et un établissement stable. La prise en compte du nombre d'employés à temps plein permet également de prendre en compte les variations de la structure du groupe, dont notamment celle du transfert d'une entité constitutive.

Le nombre d'employés prend en compte l'ensemble des salariés et des sous-traitants indépendants qui participent aux activités courantes des entités constitutives. Les sous-traitants indépendants doivent de manière systématique être pris en compte lorsqu'ils participent aux activités opérationnelles ordinaires de l'entité constitutive. La preuve de participation des sous-traitants aux activités opérationnelles repose sur l'entité constitutive déclarante. Cela s'explique par le fait que le travail de ces sous-traitants participe également à établir la substance des entités constitutives et doit à ce titre être pris en compte pour la détermination du ratio RBII pour le Luxembourg.

Les employés sont attribués à la juridiction dans laquelle les entités constitutives ou les établissements stables qui supportent les coûts salariaux sont situés sans prendre en compte ni l'endroit où les employés exercent leur activité ni le lieu de résidence de ces employés. En présence d'un établissement stable, le nombre d'employés attribuable à cet établissement stable correspond aux employés dont les coûts salariaux figurent (ou devraient figurer) dans les états financiers séparés de l'établissement stable selon les règles prévues à l'article 18.

Le nombre d'employés prend en compte l'ensemble des employés des entités constitutives présentes dans une juridiction et est déterminé au niveau juridictionnel.

La valeur nette comptable des actifs corporels est calculée sur une base juridictionnelle pour toutes les entités constitutives situées dans une juridiction. La valeur nette comptable correspond dans ce

cadre à la valeur nette moyenne comptable des actifs corporels en début et en fin d'année pour une année fiscale donnée.

La valeur nette comptable des actifs corporels est la somme des valeurs nettes comptables de l'ensemble des actifs corporels des entités constitutives et des établissements stables situés dans une juridiction pour une année fiscale donnée. Les actifs corporels à prendre en compte pour les établissements stables sont ceux qui figurent (ou devraient figurer) dans les états financiers séparés de l'établissement stable selon les règles prévues à l'article 18.

La valeur nette comptable des actifs corporels prend en compte les amortissements, dépréciations et écritures comptables assimilées. Les actifs corporels qui ne font pas l'objet d'écritures comptables de cette nature doivent également être pris en compte pour l'établissement de la valeur nette comptable des actifs corporels.

L'attribution des employés et des actifs à une juridiction fait l'objet d'une règle spécifique en présence d'une entité transparente intermédiaire. Si cette entité transparente intermédiaire opère au travers d'un établissement stable au Luxembourg, les actifs et les employés doivent être attribués à cet établissement stable. Par conséquent, les employés et les actifs seront dans cette hypothèse attribués au Luxembourg pour le calcul du ratio pour la RBII.

En l'absence d'établissement stable, les actifs et employés sont alors attribués aux autres entités constitutives situées dans la juridiction dans laquelle l'entité transparente intermédiaire a été créée. Ces entités doivent être des entités membres du groupe mais ne doivent pas nécessairement être les entités qui détiennent l'entité mère intermédiaire.

Si les actifs et les employés ne peuvent être attribués à un établissement stable ou à une autre entité située dans la même juridiction, alors ceux-ci sont exclus du calcul du ratio pour la RBII du Luxembourg.

Sont également exclus du ratio les employés et actifs d'une entité d'investissement si celle-ci n'est pas une entité mère ultime. Les entités d'investissement qui sont des entités mères ultimes sont en effet hors du champ d'application du projet de loi.

En vertu du paragraphe 8, lorsqu'une juridiction ayant mis en place une RBII qualifiée n'a pas imposé la part de la RBII lui revenant au titre d'une année antérieure, celle-ci est exclue des calculs du paragraphe 5. Cette exclusion aboutit ainsi à ne pas prendre en compte le nombre d'employés et la valeur totale des actifs corporels de cette juridiction lors du calcul du ratio pour le Luxembourg. Cela a pour effet d'augmenter l'impôt RBII revenant au Luxembourg en diminuant les dénominateurs des fractions utilisées pour calculer le ratio du Luxembourg.

Il est possible que l'ensemble des juridictions RBII voie leur nombre d'employés et leur valeur totale des actifs exclus en vertu du paragraphe 8. Dans ce cas de figure, le paragraphe 8 ne doit pas être appliqué afin de permettre l'attribution du montant total de la RBII aux différentes juridictions.

L'application de la règle du paragraphe 9 se fait pour une année fiscale et pour un groupe d'EMN.

Ad article 14

Le paragraphe 1er prévoit un régime de protection aux fins de l'applicabilité des règles visées au chapitre 2, lorsqu'une entité constitutive faiblement imposée a été soumise dans sa juridiction à un impôt national complémentaire qualifié qui a été calculé conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002. Ainsi, si l'impôt national complémentaire qualifié répond aux critères du paragraphe 1er, aucun impôt complémentaire n'est calculé selon les modalités de l'article 27 au titre de cette année fiscale pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié et par conséquent aucun impôt complémentaire d'une telle entité constitutive faiblement imposée ne sera attribué aux fins de l'application de l'impôt RIR et de l'impôt RBII aux entités mères et entités constitutives situées au Luxembourg.

En vertu du paragraphe 2, si un impôt complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Luxembourg 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, l'impôt complémentaire national qualifié sera ajouté à la formule de l'article 27, paragraphe 3 et pourra, par conséquent, être récupéré in fine auprès d'une entité constitutive située au Luxembourg dans le cadre de l'application des règles du chapitre 2.

Chapitre 3

Ad article 15

Cette disposition vise à déterminer le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive. Ce montant est par après ajusté par les postes de revenus, de produits ou de pertes et de charges tels que visés aux articles 16 à 19.

Le résultat net comptable d'une entité constitutive correspond au bénéfice ou à la perte net(te) déterminé(e) pour une entité constitutive, avant tout ajustement de consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, lors de l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

Un ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est donc pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive. De plus, les ajustements des produits et charges qui sont attribuables à la comptabilisation selon la méthode de l'acquisition (purchase accounting) d'une entreprise acquise (quelle que soit la date d'acquisition de l'entreprise) et qui sont reflétés uniquement dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sans qu'ils ne soient reflétés dans les états financiers de l'entité constitutive, ne sont pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive. Les produits et charges, qui sont reflétés uniquement dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime, pourront être pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles dans la mesure où ces produits et charges peuvent être rattachés de manière fiable et cohérente à l'entité constitutive concernée.

De manière générale, le résultat net comptable de l'entité constitutive doit être déterminé sur base de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime (sauf dans le cas prévu à l'article 15, paragraphe 2).

Les états financiers consolidés sont les états financiers qui ont été, ou qui auront été, préparés conformément à une norme de comptabilité financière admissible ou, à défaut, ceux qui ont été, ou qui auront été, préparés conformément à une norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.

Le paragraphe 2 vise la situation dans laquelle l'entité constitutive prépare ses états financiers en utilisant une norme comptable différente de celle utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime et lorsqu'il n'est pas raisonnablement possible de déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive en application de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Dans ce cas, le résultat net comptable de l'entité constitutive peut être déterminé sur base d'une autre norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée (ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence).

Généralement, un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure devrait disposer de mécanismes permettant de convertir les comptes d'une filiale au niveau de l'entité à la norme comptable de l'entité mère ultime dans le cadre de l'établissement des états financiers consolidés. Néanmoins, il se peut notamment que le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ait procédé à l'acquisition récente d'un groupe d'entités, qui ont historiquement utilisé une norme comptable différente de celle du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure acquéreur. Dans une telle hypothèse, il ne sera pas raisonnablement possible pour le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure de convertir la norme comptable historique des entités acquises dans la norme comptable de l'entité mère ultime et il serait ainsi justifié que les entités constitutives récemment acquises préparent leurs états financiers en utilisant une norme comptable différente de celle de l'entité mère ultime.

Cependant, l'utilisation d'une norme comptable différente est limitée par trois conditions.

Selon la première condition, les états financiers de l'entité constitutive en question doivent être établis sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée. Les états financiers établis selon la norme de comptabilité financière agréée doivent être ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence. Une entité constitutive ne pourra pas utiliser d'autre norme comptable que celle utilisée pour la préparation de ses états financiers. Ainsi, si une entité constitutive n'a pas établi ses états financiers sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou une norme de comptabilité financière agréée, l'entité constitutive devra déterminer

son résultat net comptable sur base de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, nonobstant toute difficulté pratique.

Selon la deuxième condition, il faut que les informations se trouvant dans les états financiers soient fiables. Cela signifie qu'il doit y avoir des mécanismes appropriés pour garantir l'exactitude de l'enregistrement de l'information. A cet égard, les contrôles internes et les processus comptables utilisés doivent être testés et jugés acceptables par l'auditeur comptable, conformément aux normes d'audit généralement acceptées et applicables dans la juridiction de l'entité mère ultime ou de l'entité constitutive (dans le cas d'une entité transparente dans la juridiction d'incorporation).

Selon la troisième condition, l'utilisation d'une autre norme comptable ne doit pas entraîner de différences permanentes supérieures à un montant de 1 000 000 euros par rapport à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Si les différences permanentes sont supérieures à un montant de 1 000 000 euros, le traitement des postes concernés dans les états financiers de l'entité constitutive doit être ajusté pour se conformer au traitement requis dudit élément en vertu de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Cette condition ne s'applique qu'aux différences permanentes entre les normes comptables. Les différences temporelles, y compris les différences dans la période comptable utilisée en vertu de la norme comptable différente, ne sont pas soumises à cette condition.

Le paragraphe 3 vise le cas où une entité mère ultime a préparé les états financiers consolidés conformément à une norme de comptabilité financière agréée (et non pas conformément à une norme de comptabilité financière admissible). Dans le cas où les états financiers consolidés ont été établis conformément à une norme de comptabilité financière agréée, les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.

Etant donné que les règles du projet de loi ne prohibent pas l'utilisation de normes comptables autres qu'une norme de comptabilité financière admissible comme point de départ du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, une règle spécifique est néanmoins nécessaire pour éliminer toute distorsion importante de concurrence. L'ajustement à faire a comme objectif de limiter l'avantage que les groupe d'EMN ou les groupes nationaux de grande envergure pourraient tirer d'une norme de comptabilité financière agréée mais qui n'est pas disponible en vertu d'une norme de comptabilité financière admissible.

Une distorsion importante de la concurrence se traduit par une variation agrégée des produits ou charges de plus de 75 000 000 euros 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 IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

La variation agrégée fait référence à la variation totale reflétée dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Lorsque l'application d'un principe ou d'une procédure spécifique entraîne une distorsion importante de la concurrence, le traitement comptable de tout élément ou de toute transaction soumis à ce principe ou à cette procédure doit être ajusté pour se conformer au traitement requis en vertu des normes internationales IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

Le paragraphe 4 vise le cas où une entité mère ultime n'établit pas d'états financiers consolidés conformément à l'article 3, point 6°, lettres a) à c).

Il est à noter que si une entité mère ultime n'est pas tenue d'établir des états financiers consolidés conformément à la norme de comptabilité admissible lui applicable, l'entité mère ultime ne fait pas partie d'un groupe conformément à l'article 3, point 3°, et, par conséquent, elle ne sera pas visée par ce paragraphe.

En vertu du paragraphe 4, les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ceux qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à une norme de comptabilité financière admissible ou à une norme de comptabilité financière agréée (ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence).

Le paragraphe 5 permet de déterminer, aux fins de la détermination de leur bénéfice admissible, le résultat net comptable des entités constitutives appliquant un impôt national complémentaire qualifié conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou la norme de comptabilité financière agréée utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné, au lieu de celle utilisée par l'entité mère ultime.

Le paragraphe 5 est nécessaire pour reconnaître l'impôt national complémentaire qualifié auquel sont soumises les entités constitutives dans la juridiction où elles sont situées ainsi aux fins de la détermination de l'impôt RIR et de l'impôt RBII dont sont le cas échéant passibles les entités constitutives situées au Luxembourg pour les entités constitutives faiblement imposées soumises à un tel impôt national complémentaire qualifié. Par conséquent, l'impôt RIR et l'impôt RBII sont déterminés en vertu de la même norme comptable que l'impôt national complémentaire qualifié dans cette autre juridiction, évitant ainsi des divergences entre (i) la détermination de l'impôt complémentaire pour les besoins de l'impôt RIR et de l'impôt RBII et (ii) la détermination de l'impôt complémentaire pour les besoins de l'impôt national complémentaire qualifié. Ceci est notamment nécessaire lors du calcul de l'impôt complémentaire pour la juridiction visé à l'article 27, paragraphe 3. Finalement, lorsque les conditions du régime de protection de l'article 14, paragraphe 1er, sont remplies, le paragraphe 5 ne trouve pas application.

Ad article 16

Cette disposition définit les ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles à partir du résultat net comptable déterminé dans l'article 15. Les ajustements de l'article 16 sont généralement en relation avec des différences permanentes entre les règles de comptabilité financière et les règles fiscales locales.

Dans la mesure où un ajustement requis par l'article 16 exclut un montant du revenu du calcul du bénéfice ou la perte admissibles, tout impôt concerné associé à ce revenu doit également être exclu du montant ajusté des impôts concernés conformément à l'article 21. A l'inverse, dans la mesure où un ajustement requis par l'article 16 inclut un montant du revenu dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, tout impôt concerné associé à ce revenu doit également être inclus dans le montant ajusté des impôts concernés à l'article 21.

Paragraphe 2, lettre a)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable d'une entité constitutive les charges fiscales nettes, telles que définies à l'article 16, paragraphe 1er, lettre a).

L'ajustement à faire selon le paragraphe 1er, lettre a), points i), iii) et iv), est un montant positif (c'est-à-dire une augmentation du bénéfice admissible). Toutefois, l'ajustement selon le paragraphe 1er, lettre a), point ii), sera négatif (c'est-à-dire une diminution du bénéfice admissible).

Paragraphe 2, lettre b)

Les états financiers consolidés excluent les dividendes intra-groupes pour éviter la double prise en compte du même revenu. Néanmoins, selon l'article 15, tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et ainsi les dividendes intra-groupes sont ré-inclus dans le résultat net comptable, en l'absence de l'application de la règle de l'article 16, paragraphe 2, lettre b).

Selon l'article 16, paragraphe 2, lettre b), les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'une participation sont exclus du bénéfice ou de la perte admissibles, à l'exception de ceux perçus ou à recevoir au titre d'une participation (i) détenue par le groupe dans une entité ouvrant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition (ci-après « titres de portefeuille ») et (ii) 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. Cela signifie que les dividendes perçus ou à recevoir sur des participations liés à des titres de portefeuille de moins d'un an à la date de la distribution sont inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles. Le tableau suivant résume ce qui précède :

Dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre de :	Titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)	Participation ne constituant pas de titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à 10% ou plus des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)
Participation de moins d'un an à la date de la distribution	***Dividendes inclus***	Dividendes exclus
Participation d'un an ou de plus à la date de la distribution	Dividendes exclus	Dividendes exclus

Toutes les participations conférant les mêmes droits (bénéfices, capitaux, réserves ou droits de vote) dans une entité détenue par le groupe sont agrégées aux fins de l'application du critère du seuil de 10% à l'égard de ces participations. La définition de « dividendes exclus » à l'article 16, paragraphe 1er, lettre b), prévoit en outre que le droit sous-jacent soit une participation au capital, c'est-à-dire actions, intérêts, participation ou tout autre droit équivalent de l'entité dans laquelle la participation est détenue.

Une entité constitutive est considérée comme détenir « économiquement » une participation lorsqu'elle a (ou est en droit d'avoir) la totalité ou la quasi-totalité des avantages relatifs à la participation et lorsqu'elle supporte (ou est tenue de supporter) la totalité ou la quasi-totalité des responsabilités relatives à la participation, y compris les droits aux bénéfices, au capital, aux réserves ou le droit de vote, sans qu'elle n'ait renoncé à ses droits et sans qu'elle ne les ait transférés dans le cadre d'un autre accord au cours de la période testée. Ce qui précède est déterminé sur base de tous les faits et circonstances pertinents.

Il pourrait y avoir une divergence entre l'étendue de la participation détenue tout au long de la période de détention et à la date de la distribution. Dans une telle hypothèse, il y a lieu de déterminer la participation économique détenue à la date de distribution. Par conséquent, lorsqu'à la date de la distribution l'entité constitutive détient une participation économique en dessous de 10 %, ces titres de participation doivent être détenues pendant au moins un an pour être exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Afin de déterminer si une entité constitutive a détenu économiquement des titres de portefeuille pendant au moins un an, il y a lieu de faire le test à la date de la distribution pour chaque titre de portefeuille de manière séparée. Ainsi, si une entité constitutive d'un groupe d'EMN détient des titres de portefeuille de la même catégorie d'actions dans une entité et si l'entité constitutive a détenu ces titres de portefeuille en partie pendant plus d'un an à la date de distribution de dividendes et en partie pendant moins d'un an à la date de distribution de dividendes, les dividendes perçus sur les actions détenues pendant plus d'un an sont traités comme des dividendes exclus en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre b), tandis que les dividendes perçus sur les actions détenues pendant moins d'un an, ne sont pas traités comme des dividendes exclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

La cession d'une participation dans une catégorie d'actions est considérée comme une cession de la participation la plus récemment acquise de la même catégorie d'actions. Une catégorie d'actions désigne les actions émises par l'entité distributrice qui confèrent les mêmes droits.

L'entité constitutive est finalement considérée comme ayant détenu une participation pendant une période d'un an si elle a détenu cette participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois. La condition de la période de détention s'applique entité constitutive par entité constitutive. Par conséquent, un transfert intragroupe des actions serait considéré comme une interruption de la période de détention. Néanmoins, la période de détention ne serait pas considérée comme interrompue dans le cas d'une réorganisation en vertu de l'article 35 du projet de loi.

Le revenu de dividendes ou autres distributions de titres de portefeuille à court terme (c'est-à-dire moins d'un an) sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et par conséquent tout impôt payé en vertu de la législation locale au titre de ces dividendes est inclus dans le montant ajusté des impôts concernés. L'inclusion des dividendes sur les titres de portefeuille à court terme dans le

calcul du bénéfice ou de la perte admissibles élimine le besoin d'exclure les dépenses liées et le besoin de règles pour déterminer l'étendue et le montant de ces dépenses liées.

Pour des raisons de simplicité, le projet de loi n'interdit pas la prise en compte de dépenses liées aux dividendes exclus et, par conséquent, des règles visant à déterminer l'étendue et le montant de ces dépenses ne sont pas nécessaires.

En vertu du paragraphe 2, lettre b), point ii), tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'une participation dans une entité d'investissement faisant l'objet d'une option exercée en vertu de l'article 43 sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Paragraphe 2, lettre c)

Cette disposition exclut du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values ou moins-values sur capitaux tombant dans une des 3 catégories suivantes : (i) les plus-values ou moins-values résultant des variations de la juste valeur d'une participation, à l'exception des titres de portefeuille, (ii) les bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode comptable de mise en équivalence et (iii) les plus-values ou moins-values liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille.

En ce qui concerne la première catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles attribuables aux variations de la juste valeur d'une participation qui est comptabilisée selon la méthode de la juste valeur, y compris l'évaluation au prix de marché (*mark-to-market*). Une méthode de la juste valeur réévalue la participation périodiquement et les variations de valeur sont comptabilisées en tant que plus-values ou moins-values, soit dans le compte de résultat, soit dans le bilan. Ainsi, de telles plus-values ou moins-values sur une participation autre que des titres de portefeuilles sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Par conséquent, les plus-values nécessitent un ajustement négatif (c'est-à-dire diminution du résultat net comptable) et les moins-values nécessitent un ajustement positif (c'est-à-dire augmentation du résultat net comptable).

En ce qui concerne la deuxième catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles attribuables à des bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode comptable de mise en équivalence. Les normes de comptabilité financière exigent généralement la comptabilisation selon la méthode comptable de la mise en équivalence lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure détient une participation importante mais non majoritaire dans une entité, généralement entre 20% et 50% des participations dans une entité. Selon la méthode de mise en équivalence, le propriétaire inclut sa part proportionnelle du résultat après impôt de l'entité dans le calcul de son résultat net comptable. Néanmoins, pour les besoins de la présente disposition, les bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode de mise en équivalence sont exclus du bénéfice ou de la perte admissibles. Par conséquent, de tels bénéfices nécessitent un ajustement négatif (c'est-à-dire diminution du résultat net comptable) et de telles pertes nécessitent un ajustement positif (c'est-à-dire augmentation du résultat net comptable).

En ce qui concerne la troisième catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille. La définition de titres de portefeuille est utilisée à la fois dans le contexte des dividendes exclus et dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues. Il faut néanmoins souligner que l'étendue potentielle des revenus exclus est plus large dans le contexte des dividendes exclus que dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues et ceci est dû au fait que, dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues, la période de détention ne constitue pas un critère supplémentaire pour caractériser une plus-value ou une moins-value exclue. Le tableau suivant résume les plus-values ou moins-values exclues liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille:

Plus-values ou moins-values résultant de la cession de	Titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)	Participation ne constituant pas de titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à 10% ou plus des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)
Participation de moins d'un an à la date de la distribution	***Plus-values/moins-values inclues***	Plus-values/moins-values exclues
Participation d'un an ou de plus à la date de la distribution	***Plus-values/moins-values inclues***	Plus-values/moins-values exclues

Paragraphe 2, lettre d)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable toute 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.

En effet, en vertu de certaines normes comptables, une entité peut choisir la méthode du coût ou la méthode de réévaluation pour les immobilisations corporelles (c'est-à-dire l'ensemble des biens, usines et équipements). Selon la méthode de réévaluation, un actif est comptabilisé à un montant réévalué, qui est égal à sa juste valeur à la date de la réévaluation, moins les amortissements normaux pour usure et moins les amortissements extraordinaires.

Tandis que les plus-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement reconnues dans le poste « Autres éléments du résultat global », les moins-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement reconnues dans le compte des pertes et profits. Sans ajustement, la méthode de réévaluation aurait une incidence sur le calcul du bénéfice ou de la perte admissible étant donné que les plus-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement exclues du résultat net comptable et les amortissements sont déterminés sur base du montant réévalué à la juste valeur.

Par conséquent, pour éliminer l'effet de comptabilisation de plus-values ou moins-values dans le poste « Autres éléments du résultat global » selon la méthode de réévaluation sur le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, l'article 16, paragraphe 2, lettre d) exige que les plus-values ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation soient prises en compte aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

En vertu de l'article 16, paragraphe 6, une option peut être exercée 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 soient déterminées sur base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans ce cas, les plus-values ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation ne seront pas ajoutées au bénéfice ou à la perte admissibles.

Paragraphe 2, lettre e)

De manière générale, en cas de cessions entre entités membres d'un groupe, les états financiers consolidés sont ajustés afin d'éliminer les plus-values ou moins-values intragroupes ayant comme conséquence que les transactions intragroupes n'affectent pas le résultat du groupe sur une base consolidée. Néanmoins, en vertu de l'article 15, paragraphe 1er, tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et ainsi les plus-values ou la moins-values intragroupes sont reflétées dans le résultat net comptable comme s'il s'agissait d'une transaction entre des entités non-membres d'un groupe.

Cependant, en vertu de du paragraphe 2, lettre e), les plus-values ou moins-values résultant d'une cession dans le cadre d'une réorganisation en vertu de l'article 35 sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, à l'exception des plus-values ou moins-values non admissibles. En d'autres termes, dans la mesure où la plus-value est exclue en vertu de l'article 35, un ajustement négatif est requis en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre e), et dans la mesure où une perte est exclue, un ajustement positif est requis.

Paragraphe 2, lettre f)

Cette disposition vise à ajuster le résultat net comptable des gains ou pertes de change asymétriques. Il s'agit généralement de gains ou pertes de change qui résultent des différences entre la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie fonctionnelle fiscale. Aucun ajustement est à faire lorsque la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie fonctionnelle fiscale est la même. Dans ce cas, les gains ou pertes de change reflétés dans les comptes financiers sont inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles.

La définition de gains ou pertes de change asymétriques permet quatre types d'ajustements basés sur la monnaie fonctionnelle fiscale, la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie étrangère tierce.

En ce qui concerne le premier type d'ajustement visé au point i) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans la monnaie fonctionnelle de comptabilité résultant dans un gain ou une perte de change dans le résultat imposable dû au fait que la monnaie fonctionnelle fiscale est différente. Il faudra inclure un tel gain ou une telle perte de change dans le résultat net comptable. Par conséquent, il faudra faire un ajustement positif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement négatif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en une perte de change.

En ce qui concerne le deuxième ajustement visé au point ii) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans la monnaie fonctionnelle fiscale résultant dans un gain ou une perte de change dans le résultat net comptable en raison du fait que la monnaie fonctionnelle de comptabilité est différente. Il faudra éliminer un tel gain ou une telle perte de change du résultat net comptable. Par conséquent, il faudra faire un ajustement négatif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement positif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en une perte de change.

En ce qui concerne les ajustements visés au point iii) et au point iv) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans une monnaie étrangère d'un pays tiers. Cette transaction peut résulter en un gain ou une perte de change aussi bien à l'égard de la monnaie fonctionnelle de comptabilité qu'à l'égard de la monnaie fonctionnelle fiscale.

Dans un premier temps, en vertu du point iii) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il faudra éliminer du résultat net comptable le gain ou la perte de change d'une transaction en monnaie étrangère d'un pays tiers à l'égard de la monnaie fonctionnelle de comptabilité. Par conséquent, il faudra faire un ajustement négatif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement positif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en une perte de change.

Dans un deuxième temps, en vertu du point iv) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il faudra inclure dans le résultat net comptable le gain ou la perte de change d'une transaction en monnaie étrangère d'un pays tiers à l'égard de la monnaie fonctionnel fiscale. Par conséquent, il faudra faire un ajustement positif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement négatif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en une perte de change.

Paragraphe 2, lettre g)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable les dépenses non admises par principe. Cela se justifie par le fait que les dépenses non admises par principe sont autorisées en tant que dépenses pour des besoins comptables mais ne sont en règle générale pas déductibles à des fins fiscales.

Le seuil de 50 000 euros (ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive) des charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités est à déterminer sur une base annuelle.

Les charges d'intérêt pour le paiement tardif des dépenses non admises par principe ne sont pas considérées comme visées par la définition de dépenses non admises par principe et ne sont donc pas à ajouter au résultat net comptable.

Paragraphe 2, lettre h)

Cette disposition vise à ajuster le résultat net comptable des erreurs relatives à des périodes antérieures et des changements de principes comptables.

Lorsqu'un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure corrige une erreur dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive pour une année fiscale antérieure, cette entité constitutive redétermine le solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale où l'erreur a été découverte.

Cette disposition ne s'applique pas à des corrections d'erreurs dans la détermination du résultat net comptable d'une année antérieure qui se traduisent par une baisse du montant de l'impôt dû au titre des impôts concernés s'élevant à un montant de 1 000 000 euros ou plus. Une telle correction d'erreurs implique un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire au titre d'une année fiscale antérieure par application de l'article 25.

De plus, dans la mesure où une erreur est imputable à une année fiscale avant l'applicabilité de la présente loi à l'entité constitutive, la variation relative du solde d'ouverture des capitaux propres ne donne pas lieu à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Lorsqu'un groupe d'EMN modifie la politique ou les principes comptables utilisés pour déterminer son résultat net comptable, l'entité constitutive redétermine le solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale comme si elle avait utilisé cette nouvelle politique ou ces nouveaux principes comptables au cours des années fiscales antérieures.

Dans la mesure où un ajustement relatif à une modification de la politique ou des principes comptables est imputable à une année fiscale avant l'application de la présente loi à l'entité constitutive, la variation relative du solde d'ouverture des capitaux propres ne donne pas lieu à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Paragraphe 2, lettre i)

En vertu de cette disposition, les charges de retraite à payer sont admises comme dépenses dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles dans la mesure où ces charges de retraite ont été contribuées à un fonds de pension au cours de l'année fiscale. Cette mesure vise à aligner la déductibilité des charges de retraire à payer avec l'année fiscale des contributions versées à un fonds de pension.

L'ajustement à faire en vertu de cette disposition est égal à la différence entre (i) le montant des contributions versées à un fonds de pension au titre d'une année fiscale et (ii) le montant des engagements en vertu des charges de pension reconnues dans le résultat net comptable. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles égal à cette différence sera un montant positif si les engagements sont plus élevés que le montant des contributions versées à fonds de pension. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles égal à cette différence sera un montant négatif si les engagements sont moins élevés que le montant des contributions versées à fonds de pension.

Cette disposition ne s'applique qu'aux charges de pension versées à un fonds de pension. Ainsi, les charges de pension qui sont reconnues dans le résultat net comptable en vertu de paiements directs aux anciens employés ne sont pas soumises à cette disposition et sont admises intégralement comme dépenses dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles.

Paragraphe 3

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option en vertu de laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

L'option de cette disposition permet d'aligner les règles de calcul du bénéfice ou de la perte admissibles avec les règles fiscales locales des juridictions permettant une déduction des rémunérations sous forme d'actions à la date d'exercice de l'option (par opposition à la date de l'émission de l'option).

Le champ d'application de cette disposition est limité aux dépenses de rémunération sous forme d'actions, d'options sur actions, de bons de souscription d'actions (ou équivalent) lorsque le montant autorisé en tant que dépense est calculé de manière différente pour les besoins de l'impôt local et les besoins de la comptabilité financière. De manière générale, l'option est applicable aux rémunérations sous forme d'actions envers des salariés et des non-salariés.

En vertu de l'alinéa 2, si l'option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, a été exercée alors que l'option relative à la rémunération sous forme d'actions expire sans avoir été exercée, l'entité constitutive doit intégrer le montant relatif à la rémunération sous forme d'actions précédemment déduit du résultat net comptable comme un revenu supplémentaire au titre de l'année fiscale au cours de laquelle ladite option a expirée.

L'alinéa 4 prévoit que l'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, auquel il faut se référer pour déterminer les modalités concrètes de l'exercice de l'option. De plus, l'option est faite de manière générale à l'égard de toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction. Par conséquent, l'option doit être exercée sur une base juridictionnelle et peut donc être exercée pour certaines juridiction d'un groupe d'EMN et pas pour d'autres. Par ailleurs, la révocation de l'option doit se faire également sur une base juridictionnelle.

En vertu de l'alinéa 5, si l'option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, a été exercée au cours d'une année fiscale, après qu'un montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions a été enregistré dans les états financiers d'une entité constitutive, mais avant la date d'exercice de l'option relative à la rémunération sous forme d'actions, l'entité constitutive doit intégrer le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible au cours des années fiscales antérieures dans la mesure où ce montant excède le montant de la déduction fiscale qui aurait été admise à l'égard de cette rémunération au cours des années fiscales antérieures. Cet alinéa a pour but d'éviter qu'une entité constitutive déduit dans un premier temps le montant autorisé à des fins de comptabilité financière, puis déduit dans un deuxième temps le même montant autorisé à des fins fiscales.

Paragraphe 4

Cette disposition énonce deux règles distinctes.

Transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes

L'alinéa 1er vise les transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes. Ces transactions doivent être enregistrées en conformité avec le principe de pleine concurrence et doivent être enregistrées pour le même montant dans les états financiers des deux entités constitutives.

Lorsque le groupe d'EMN a utilisé le prix de transfert reflété dans ses comptes financiers pour calculer le revenu imposable local et que les autorités fiscales compétentes n'exigent pas un ajustement des prix de transfert, ces prix respectifs doivent être utilisés pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles. Dans ce cas, le groupe d'EMN n'est pas tenu de procéder à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Néanmoins, un ajustement sera à faire en vertu de la présente disposition, lorsqu'une transaction entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes résulte en une double imposition ou une double non-imposition en vertu des présentes règles et lorsque le revenu imposable d'une ou de plusieurs entités constitutives est déterminé à l'aide d'un prix de transfert différent de celui utilisé dans les états financiers. Ces différences peuvent apparaître dans la déclaration fiscale locale telle qu'elle a été déposée ou, ultérieurement, lorsque la déclaration fiscale est redressée par l'autorité fiscale locale d'une ou de plusieurs entités constitutives.

Si toutes les autorités fiscales compétentes des juridictions impliquées se mettent d'accord sur un prix de pleine concurrence, le prix déterminé dans le bénéfice ou la perte admissibles des entités constitutives respectives doit être ajusté en conséquence. Notamment, tel serait le cas si une décision anticipée bilatérale en matière de prix de transfert est adoptée par les autorités fiscales compétentes des juridictions impliquées. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles doit être fait de manière cohérente par les entités constitutives impliquées, conformément au prix de pleine concurrence retenu dans le cadre d'une telle décision anticipée bilatérale en matière de prix de transfert. Si, dans le cadre

d'un contrôle des déclarations fiscales des entités constitutives, les autorités fiscales compétentes retiennent qu'un prix de transfert doit être ajusté au même prix, chaque entité constitutive concernée doit ajuster son prix de transfert et son bénéfice ou sa perte admissibles à ce prix retenu.

Dans certains cas, il se peut que le prix de transfert utilisé dans les états financiers d'une entité constitutive ait été ajusté unilatéralement sans qu'un ajustement du prix de transfert dans les états financiers des contreparties n'ait été effectué. Tel est notamment dans les hypothèses suivantes :

– Une décision anticipée unilatérale en matière de prix de transfert a été adoptée ;
– Une entité constitutive dépose une déclaration fiscale locale avec des ajustements afin de se conformer à la législation locale ;
– Une autorité fiscale constate et ajuste le prix de transfert utilisé dans la déclaration fiscale locale d'une des entités constitutives.

Lorsque ces différences apparaissent, le prix de transfert utilisé à des fins fiscales est présumé être le prix de transfert conforme au principe de pleine concurrence. Par conséquent, le bénéfice ou la perte admissibles doit être ajusté en vertu de la présente disposition afin d'éviter une double imposition ou une double non-imposition en vertu des présentes règles.

Les ventes ou autre transferts entre deux entités constitutives situées dans la même juridiction

L'alinéa 2 s'applique aux ventes ou autres transferts entre deux entités constitutives situées dans la même juridiction, y inclus deux entités constitutives situées au Luxembourg, et exige un ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles si la transaction résulte en une perte qui n'est pas enregistrée conformément au principe de pleine concurrence. L'alinéa 2 ne s'applique pas si la perte est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Le champ d'application de l'alinéa 2 est plus restreint que celui de l'alinéa 1er étant donné que les transferts de revenus entre entités constitutives situées dans la même juridiction ne devraient généralement pas avoir d'impact sur le montant global des revenus soumis à l'impôt dans cette juridiction.

Ad article 16, paragraphe 5

Cette disposition vise à considérer les crédits d'impôt remboursables qualifiés, notion définie à l'article 3, point 38°, comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive au cours de l'année où les crédits d'impôt remboursables qualifiés sont accordés. Ces crédits d'impôt remboursables qualifiés ne sont donc pas considérés comme une réduction des impôts à payer.

De plus, dans l'hypothèse où des crédits d'impôt remboursables qualifiés ont été comptabilisés en réduction de la charge d'impôts sur le revenu (ou autres impôts concernés) dans les comptes financiers de l'entités constitutive, ce montant doit être traité comme un ajout aux impôts concernés afin de renverser complètement l'écriture comptable ayant traité les crédits d'impôt remboursables qualifiés comme une réduction d'impôts au lieu de les traiter comme un revenu.

Néanmoins, un tel ajustement n'est pas nécessaire si les crédits d'impôt remboursables qualifiés ont déjà été traités comme un revenu dans les états financiers de l'entité constitutive concernée.

De manière correspondante, les crédits d'impôt remboursables non qualifiés, qui ont été traités comme un revenu dans les états financiers, doivent être déduits intégralement du revenu net dans les états financiers de l'entité constitutive et il doit y avoir une réduction correspondante du montant ajusté des impôts concernés.

Paragraphe 6

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option selon laquelle les actifs et les 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 sont comptabilisés sur base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. En cas d'exercice de l'option, une entité constitutive doit exclure le gain ou la perte de juste valeur ou de dépréciation concernant les actifs ou les passifs soumis à l'option du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et doit inclure le gain ou la perte déterminé selon la méthode de réalisation dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

L'exercice de cette option a comme but de réduire la volatilité en permettant au contribuable de déterminer la plus-value ou la moins-value à la date réelle de la cession des actifs.

Paragraphe 7

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option selon laquelle la plus-value nette résultant de la cession de biens immobiliers locaux enregistrés en tant qu'actifs corporels (« actifs corporels locaux ») au titre de l'année pour laquelle l'option est exercée est répartie sur l'année fiscale de l'élection et les quatre années fiscales précédant cette année fiscale (« période de cinq ans ») et est déduite de toute moins-value nette d'une entité constitutive située dans cette juridiction résultant de la cession des actifs corporels locaux au cours de la période de cinq ans, en commençant par la première année de la période de cinq ans, pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Ainsi, l'exercice de cette option vise à étaler la plus-value, réalisée sur les actifs corporels locaux et reflétant en principe une période de plusieurs années, sur une période maximale de cinq ans et de l'associer aux pertes réalisées par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la même juridiction, sur la même période et sur des actifs corporels locaux, afin de mieux mesurer si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a été soumis au taux minimum d'imposition dans la juridiction sur cette période.

L'exercice de cette option s'applique uniquement aux cessions d'actif corporels locaux à des tiers, c'est-à-dire à des entités non liées au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure.

En vertu de l'alinéa 3, si la plus-value nette dépasse les moins-values nettes sur la période de cinq ans, le montant résiduel est réparti uniformément (c'est-à-dire au pro rata) sur la période de cinq ans entre les entités constitutives situées dans cette juridiction en fonction de leurs plus-values nettes respectives au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée.

L'alinéa 4 vise les cas où aucune des entités constitutives ayant réalisée une plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée ne se trouvait dans ladite juridiction au cours d'une ou de plusieurs années endéans la période de cinq ans. Pour ces années, le montant résiduel de la plus-value nette est réparti à parts égales entre chaque entité constitutive de cette juridiction.

Tout ajustement effectué en vertu de l'exercice d'une option en vertu de cette disposition au titre des années fiscales précédant l'année fiscale d'exercice de l'option 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 conformément à l'article 29, paragraphe 1er.

Paragraphe 8

Cette disposition vise 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 ou font un investissement dans celles-ci (« accord de financement intragroupe »). Les dépenses liées à un tel accord de financement intragroupe ne sont pas prises en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que ces dépenses n'entraînent pas un accroissement proportionnel du revenu imposable de la contrepartie située dans une juridiction qui n'est pas située dans une juridiction à faible imposition.

Cette règle empêche les groupes d'EMN de s'engager dans des transactions qui visent à augmenter le taux effectif d'imposition dans une juridiction à faible imposition en réduisant son bénéfice ou sa perte admissibles dans cette juridiction sans augmenter proportionnellement le revenu imposable de la contrepartie à l'accord de financement intragroupe ou à l'investissement.

Par accord de financement intragroupe il faut comprendre tout crédit ou investissement accordé, directement ou indirectement, à une entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition par une entité constitutive située dans une juridiction qui n'est pas une juridiction à faible imposition. L'existence d'un accord est un critère objectif qui doit être déduit de la transaction qui a effectivement eu lieu et des informations dont disposent les parties impliquées dans l'accord.

Par exemple, si l'entité constitutive intermédiaire agit comme une entité de financement du groupe, l'argent emprunté pourrait, selon des critères objectifs, être considéré comme entièrement indépendant du prêt accordé à l'entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition de sorte que le financement ne serait pas considéré comme un accord de financement intragroupe en vertu de la présente disposition.

De manière similaire, il faudra déterminer, selon des critères objectifs, si on peut raisonnablement s'attendre à ce que, pendant la durée de l'accord de financement intragroupe, cet accord augmente le revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit, en tenant notamment compte des besoins de financement des parties impliquées, la durée de l'investissement pour lequel le financement est mis en place, etc.

Paragraphe 9

Cette disposition permet à une entité mère ultime d'exercer une option selon laquelle les transactions entre les entités constitutives situées dans la même juridiction et appartenant au même groupe d'intégration fiscale sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles en conformité avec le traitement comptable consolidé que l'entité mère ultime utilise pour éliminer les produits, charges, plus-values ou moins-values. Cette disposition vise à éviter des conséquences imprévues lorsque les produits, charges, plus-values ou moins-values sont traités comme des transactions intragroupes fiscalement neutres en vertu de la législation fiscale locale.

La condition selon laquelle les entités constitutives doivent appartenir au même groupe d'intégration fiscale fait référence aux règles fiscales de la juridiction locale permettant aux entités constitutives de partager les revenus ou les pertes par le fait qu'elles sont liées.

De plus, l'exercice de l'option est limité aux transactions entre des entités constitutives situées dans la même juridiction tandis que les transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes et les transactions avec des parties tierces ne sont pas concernées par la présente disposition.

Paragraphe 10

Cette disposition vise à exclure certains revenus d'une société d'assurance du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans certains cas, une société d'assurance peut être soumise à un impôt sur ses revenus attribués aux assurés qui est, après paiement par la société d'assurance, contractuellement facturé aux assurés par la société d'assurances. En règle générale, la société d'assurance transmet cet impôt payé aux assurés par le biais d'une charge et, par conséquent, les dettes relatives aux impôts de la société d'assurance sont réduites. Généralement, les normes de comptabilité financière considèrent la réduction des dettes relatives aux impôts comme un revenu et le paiement de l'impôt par la société d'assurance comme une dépense. Il s'ensuit que le revenu de la société d'assurance ne devrait pas être impacté étant donné que les montants devraient, a priori, se compenser sans avoir une répercussion sur le taux effectif d'imposition de la société d'assurance.

Néanmoins, selon certaines normes de comptabilité financière, l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés peut être considéré comme un impôt sur le revenu de la société d'assurance. Par conséquent, l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés serait inclus dans les impôts concernés et la transmission de cet impôt payé aux assurés par le biais d'une charge (c'est-à-dire la réduction des dettes relatives aux impôts) serait considérée comme un revenu. Dans une telle hypothèse, il n'y a pas de compensation et il y aurait en principe une répercussion sur le taux effectif d'imposition de la société d'assurance.

Afin de tenir compte de cette problématique, la charge (ou réduction des dettes relatives aux impôts) est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et les impôts sur les revenus attribués aux assurés sont exclus de la définition d'impôts concernés en vertu de l'article 20, paragraphe 2, lettre e). Cependant, la charge n'est à exclure seulement dans la mesure où l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés n'est pas considérée comme une dépense dans son résultat net comptable étant donné que, dans le cas inverse, les deux montants se compensent (voir premier paragraphe ci-dessus).

Paragraphe 11

Cette disposition met en place une règle spécifique pour les 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 (« fonds propres additionnels T1 »). Les fonds propres additionnels T1 qualifient généralement comme des capitaux propres pour les besoins comptables mais peuvent le cas échéant être qualifiés dans certaines juridictions comme des dettes pour les besoins fiscaux.

Pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, les augmentations ou les diminutions des capitaux propres d'une entité constitutive attribuables à des distributions relatives à des fonds propres additionnels T1 sont considérées comme un revenu ou une charge.

Paragraphe 12

En vertu de ce paragraphe, une entité constitutive peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices peuvent exclure du résultat net comptable un montant de l'abandon de créances, tel que défini par l'article 16, paragraphe 1er, lettre i).

Les abandons de créances en vertu de l'article paragraphe 1er, lettre i), points i) et ii), concernent aussi bien les dettes entre parties tierces que les dettes entre parties liées et, en cas d'exercice de l'option, le montant total de ces abandons de créances sera exclu du résultat net comptable.

Les abandons de créances en vertu de l'article paragraphe 1er, lettre i), points iii), concernent uniquement les dettes entres parties tierces et, en cas d'exercice de l'option, le montant le moins élevé des montants mentionnés à l'article 16, paragraphe 12, alinéa 3, sera exclu du résultat net comptable.

Ad article 17

Cette disposition, inspirée de l'article 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017), exclut, sous certaines conditions, le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international, du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans la mesure où un bénéfice est exclu en vertu de la présente disposition, tout impôt concerné associé à ce bénéfice est également à exclure du montant ajusté des impôts concernés en vertu de l'article 21, paragraphe 3, lettre a).

Le paragraphe 1er, lettre a) définit le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international. Il s'agit du résultat net que tire une entité constitutive des activités de transport de passagers ou de marchandises, telles que précisées dans les points i° à vi°, à l'exclusion du transport effectué par voies navigables intérieures au sein de la même juridiction.

En tenant compte des spécifications de cette disposition, référence est faite aux commentaires du Modèle de Convention fiscale pour interprétation des notions d'activités de transport de passagers ou de marchandises.

Le terme « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire, sauf les transports de navire entre des lieux situées dans une même juridiction (peu importe s'il s'agit de la juridiction ou non dans laquelle l'entité constitutive est située). Il ne joue aucun rôle si le navire appartient à l'entité constitutive, est loué par l'entité constitutive ou est mis à la disposition de l'entité constitutive.

En cas de mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international, le bailleur du navire doit pouvoir être en mesure de démontrer que le navire est effectivement destiné à être utilisé pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international afin d'être éligible pour l'exclusion.

La mise en location coque nue d'un navire exploité pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international est considérée comme un revenu provenant de l'exploitation des navires en trafic international aux fins de cette disposition à condition que le locataire soit une entité constitutive du même groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure et qu'il ait des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international. Le but du point iv° est de s'assurer que les structures intragroupes de groupes d'EMN n'empêchent pas la qualification des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international.

Finalement, les plus-values réalisées sur des ventes de navire utilisé pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international sont considérées comme des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international à condition que le navire ait été détenu pendant une période d'un an au moins.

La lettre b) donne la définition de résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international. Ces activités accessoires identifiées à la lettre b) sont limitées à celles explicitement mentionnées dans les commentaires de l'article 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017). Afin qu'une activité tombe endéans la définition d'activités accessoires telle que fournie à la lettre b), points i° à v°, l'activité doit être exercée

principalement dans le cadre de transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international.

La mise en location coque nue d'un navire exploité pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international est considérée comme une activité accessoire en vertu de la lettre b), point i°, et non pas comme une activité principale en vertu de la lettre a), point iv°, si le locataire est une compagnie maritime qui n'est pas une entité constitutive du même groupe d'EMN.

De plus, afin d'être considérée comme une activité accessoire en vertu de la lettre b), point i°, une condition additionnelle doit être remplie, à savoir que la durée du contrat de location ne peut pas excéder une période de trois ans. Les revenus gagnés après la période de trois ans ne sont plus considérés comme des revenus provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international et ne sont donc pas éligibles pour l'exclusion en vertu de la présente disposition.

Le point iii° vise les revenus obtenus par une entité constitutive dans le cadre de location ou stockage à court terme de conteneurs ou les redevances d'immobilisation pour le retour tardif de conteneurs. Il s'agit notamment des cas où une entité constitutive facture à un client la garde d'un conteneur avant livraison ou des frais d'immobilisation pour le retour tardif des conteneurs.

Finalement, le point v° vise 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.

En vertu du paragraphe 2, lorsque le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international ou le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles fait apparaître un profit, ce dernier est exclu du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, dans la mesure où l'entité constitutive est en mesure de démontrer que la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés est effectuée à partir de la juridiction où l'entité constitutive est située. Ainsi, il y a lieu de démontrer un lien entre la juridiction où l'entité constitutive est située et la juridiction où la gestion des navires est réellement effectuée et ce lien sera déterminé sur base de tous les faits et circonstances pertinents. Le fait qu'un navire soit immatriculé dans une juridiction est un facteur parmi plusieurs afin de déterminer la juridiction dans laquelle la gestion stratégique et commerciale est effectuée.

En cas de profits, l'ajustement en vertu de cette disposition sera un montant négatif, c'est-à-dire le résultat net comptable sera diminué à hauteur du profit exclu en vertu de la présente disposition.

En vertu du paragraphe 3, lorsque le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles fait apparaître une perte, cette dernière sera exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Il s'agit ici d'une règle corollaire au paragraphe 2. L'exclusion du bénéfice de certaines activités a comme conséquence que les pertes sur les mêmes activités sont également exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Ainsi, de manière analogue, la même condition concernant la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés s'applique en vertu du paragraphe 3.

Le paragraphe 4 prévoit une limitation du montant du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international éligible aux fins de l'exclusion du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles visée par la présente disposition. L'objectif de la limitation est de faire en sorte que seulement les résultats provenant d'activités accessoires fournissant un soutien nécessaire à l'activité principale de l'exploitation de navires en trafic international soient exclus du bénéfice ou de la perte admissibles.

Par conséquent, le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international pour la juridiction qui excède 50% du résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international pour la juridiction n'est pas éligible à l'exclusion du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et l'excédent sera ainsi inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. La limitation s'applique sur une base juridictionnelle.

Le présent paragraphe implique donc que le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international devra être calculé de manière séparée du résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international.

En vertu du paragraphe 5, 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 exclus du bénéfice ou de la perte admissibles, conformément aux paragraphes 2 et 3, sont les

résultats nets provenant de ces activités, c'est-à-dire après déduction des coûts directs et indirects attribuables à ces activités.

Les coûts supportés par une entité constitutive qui sont, selon tous les faits et circonstances pertinents, directement attribuables à ces activités sont imputés à ces activités afin de calculer le résultat net d'une entité constative provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat net d'une entité constitutive provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international. Ces coûts directement attribuables à ces activités comprennent notamment les coûts suivants : les coûts d'exploitation du navire et les coûts liés à l'utilisation du navire.

Les coûts indirects (c'est-à-dire tous les coûts qui ne sont pas directement attribuables à ces activités) doivent être répartis entre le résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, y compris le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international, et les autres revenus réalisés par l'entité constitutive sur base d'une formule proportionnelle entre son chiffre d'affaires provenant de ces activités et son chiffre d'affaires total.

Le paragraphe 6 précise que l'article 17 nécessite un seul ajustement dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Les coûts attribuables en vertu du paragraphe 5 au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou au résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international sont déduits dans le calcul de ces résultats et ne seront plus déduits, dans un second temps, du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. De cette manière, les coûts directs et indirects seront indirectement exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Dans la mesure où des coûts directs ou indirects sont attribuables au revenu provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international excédant la limite des 50% du paragraphe 4, ces coûts sont pris en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive, car le revenu correspondant est également inclus dans ce calcul.

Ad article 18

Etant donné que la notion d'établissement stable est un concept fiscal plutôt que comptable et que les règles du projet de loi s'appuient principalement sur des informations comptables, la présente disposition précise les règles d'attribution du résultat net comptable entre une entité principale et son établissement stable.

Le paragraphe 1er s'applique aux cas où l'établissement stable a (i) soit été reconnu en vertu d'une convention fiscale applicable (article 3, point 13°, lettre a)) ou, en l'absence d'une telle convention, en vertu du droit interne où elle est située (article 3, point 13°, lettre b)), (ii) soit aurait existé si la juridiction de l'établissement stable, n'ayant pas mis en place un régime d'imposition des bénéfices des sociétés, avait conclu une convention fiscale avec la juridiction de l'entité principale (article 3, point 13°, lettre c)).

Dans de tels cas, le revenu net comptable de l'établissement stable est le bénéfice ou la perte nets pris en compte dans les états financiers dudit établissement stable à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou en application d'une norme de comptabilité financière agréée ajustée pour éviter toute distorsion importante de concurrence.

En l'absence d'états financiers distincts de l'établissement stable, le résultat net comptable de l'établissement stable correspond au montant qui aurait été pris en compte dans ses états financiers s'ils avaient été établis de manière autonome. Ainsi, pour les besoins du projet de loi et dans le cas de figure y visé, l'établissement stable devra préparer des états financiers afin de déterminer son résultat net comptable, qui sera établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

En vertu du paragraphe 2, alinéa 1er, le résultat net comptable déterminé en application du paragraphe 1er pour un établissement stable visé à l'article 3, point 13°, lettres a) ou b) est ajusté afin de ne prendre en compte que les montants et les éléments de revenus et charges attribuables à l'établissement stable conformément à la convention fiscale applicable ou au droit interne de la juridiction où il est situé. L'ajustement se fait indépendamment du montant de revenu imposable et des charges déductibles dans la juridiction où est situé l'établissement stable. Cette dernière phrase vise à faire une distinction entre les règles fiscales de l'attribution du revenu à l'établissement stable et les règles fiscales pour le calcul du revenu imposable dans la juridiction de l'établissement stable. L'ajustement est

à faire selon les règles fiscales de l'attribution du revenu à l'établissement stable et non pas selon les règles fiscales pour le calcul du revenu imposable dans la juridiction de l'établissement stable.

Ceci est illustré par l'exemple suivant. Une entité constitutive d'un groupe d'EMN située dans la juridiction A a un établissement stable dans la juridiction B en vertu de la convention fiscale entre la juridiction A et B et 100 des bénéfices sont attribuables à l'établissement stable. La juridiction B exonère ces bénéfices à 50%. Dans cette hypothèse, le revenu considéré attribuable à l'établissement stable est de 100, et non pas de 50.

En vertu du paragraphe 2, alinéa 2, le résultat net comptable déterminé en vertu du paragraphe 1er pour un établissement stable figurant à l'article 3, point 13°, lettre c) est ajusté afin de ne prendre en compte que les montants et les éléments de revenus et charges attribuables à l'établissement stable conformément à l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, dans sa version modifiée. Cet alinéa s'applique à un établissement stable qui est créé hypothétiquement en raison du fait qu'une entité principale a des activités dans une juridiction qui n'a pas mis en place un régime d'imposition des bénéfices des sociétés mais qui aurait eu le droit d'imposer les revenus attribuables à l'établissement stable en vertu de l'article 7 de cette convention.

Le paragraphe 3 s'applique aux cas où une entité constitutive répond à la définition d'établissement stable figurant à l'article 3, point 13°, lettre d). Dans un tel cas, le revenu net comptable de l'établissement stable est calculé sur 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 en dehors de cette juridiction. De même, ce paragraphe attribue à l'établissement stable les montants et les éléments de charges non déduits fiscalement dans la juridiction où l'entité principale est située et attribuables aux opérations réalisées en dehors de cette juridiction.

En vertu du paragraphe 4, les montants et les éléments de revenus et de charges pris en compte dans le résultat net comptable d'un établissement stable conformément aux paragraphes précédents ne sont pas pris en compte dans la détermination du bénéfice ou de la pertes admissibles de l'entité principale (sauf dans le cas visé au paragraphe 5).

L'objectif de ce paragraphe est d'éviter une double comptabilisation ou omission de revenu net comptable dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité principale et de l'établissement stable.

L'objectif du paragraphe 5 est d'éviter tout impact sur le taux effectif d'imposition dans l'hypothèse où les états financiers de l'entité principale reconnaissent, en vertu du droit fiscal local, une charge à hauteur de la perte de leur établissement stable. Ainsi ce paragraphe permet d'appliquer le traitement domestique endéans les limites exposées par le paragraphe 5.

Ad article 19

Cet article détermine la répartition du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité transparente intermédiaire entre les différentes entités constitutives et les propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe. La répartition se fait dans l'ordre suivant:

- Lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime et lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, par une entité transparente intermédiaire qui est l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire est réduit à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe et détiennent leurs participations dans cette entité transparente intermédiaire directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes;
- Lorsque le résultat net comptable imputable à un établissement stable est inclus dans le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire, ce montant imputable à l'établissement stable est réduit du revenu net comptable de l'entité transparente intermédiaire ;
- Le montant résiduel est réparti, en fonction des caractéristiques de l'entité transparente intermédiaire, comme suit:
  i) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente autre que l'entité mère ultime du groupe, le montant restant est attribuable aux entités propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire ;

ii) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité inversée hybride, le montant résiduel est attribuable à cette entité transparente intermédiaire ;

iii) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente et l'entité mère ultime du groupe, le montant restant est attribuable à cette entité transparente intermédiaire. Dans cette hypothèse, l'article 38 s'applique afin de déterminer le bénéfice ou la perte admissibles.

Le paragraphe 1er réduit le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime ou n'est pas détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, par une entité transparente intermédiaire qui est l'entité mère ultime.

La réduction du résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe se fait prioritairement aux autres réductions mentionnées dans l'article 19. L'attribution du résultat net comptable se fait aux propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire. Dans ce cas précis, et plus précisément en raison de la nature du résultat net comptable, il convient de prendre en compte lors de l'attribution du résultat net comptable aux propriétaires que les droits aux bénéfices assortis à la participation et non pas d'éventuels autres droits.

Si les états financiers du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure incluent des impôts concernés qui sont en relation avec le résultat net comptable réduit en vertu de ce paragraphe, alors le montant des impôts concernés doit également être réduit, dans la même proportion, conformément à l'article 21, paragraphe 3, lettre a). Cela pourrait notamment être le cas lorsque l'entité transparente intermédiaire est soumise à une imposition à la source dans une juridiction tierce qui impose directement l'entité transparente intermédiaire ayant comme conséquence que ces impôts seraient reflétés dans ses états financiers et dans les états financiers consolidés du groupe.

Ce paragraphe s'applique également lorsque les participations de l'entité transparente intermédiaire sont détenues par l'intermédiaire d'une structure fiscalement transparente (c'est-à-dire une chaîne d'entités fiscalement transparentes) par des propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe.

Le paragraphe 2 vise à réduire le résultat net comptable d'une entité transparente intermédiaire à concurrence du résultat net comptable qui est attribué à une autre entité constitutive. Cette mesure est nécessaire pour éviter la double comptabilisation de ce résultat en vertu des règles du projet de loi.

En vertu du paragraphe 3, le résultat net comptable qui subsiste après application du paragraphe 1er est réduit à hauteur du résultat net comptable imputable à un établissement stable. L'imputation du résultat net comptable à l'établissement stable se fait proportionnellement au résultat net comptable appartenant aux entités constitutives du groupe (c'est-à-dire après réduction du résultat net comptable attribuable aux propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe en vertu du paragraphe 1er). L'établissement stable peut être situé dans la juridiction de l'entité transparente intermédiaire ou dans une juridiction tierce.

Dans l'hypothèse où une entité propriétaire de l'entité transparente intermédiaire est soumise à un impôt au titre du résultat net comptable imputable à l'établissement stable, cet impôt est affecté à l'établissement stable conformément à l'article 24, paragraphe 1er.

Le paragraphe 4 pose le principe selon lequel l'entité transparente intermédiaire, qui est une entité fiscalement transparente autre que l'entité mère ultime du groupe, réduit son résultat net comptable qui subsiste après application des paragraphes 1er et 3 du résultat net comptable imputable aux entités propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire.

Si les entités propriétaires de l'entité fiscalement transparente sont également des entités fiscalement transparentes, le revenu net comptable est attribué à l'entité constitutive suivante dans la chaîne de propriété (à moins que le détenteur de la participation ne soit l'entité mère ultime, auquel cas le paragraphe 5 s'applique).

Le paragraphe 4 ne s'applique seulement après imputation du résultat net comptable à un établissement stable. Par conséquent, le même montant ne peut pas être attribué simultanément à un établissement stable et à une entité propriétaire.

Finalement, le montant du résultat net comptable restant après application des paragraphes 1er et 3 est réparti entre les différentes entités propriétaires conformément à leur participation.

En vertu du paragraphe 5, et par exception au principe posé au paragraphe 4, le résultat net comptable restant n'est pas attribuable aux entités propriétaires si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente et si elle est (i) l'entité mère ultime du groupe ou (ii) une entité inversée hybride. Par conséquent, le résultat net comptable restera attribuable à l'entité transparente intermédiaire après attribution du résultat net comptable à un établissement conformément au paragraphe 3.

Le paragraphe 6 prévoit que les paragraphes 3 à 5 s'appliquent séparément pour chaque participation dans l'entité transparente intermédiaire. Ainsi une même entité transparente intermédiaire peut être traité comme une entité fiscalement transparente par certains de ces entités propriétaires et comme une entité inversée hybride par d'autres entités propriétaires.

Chapitre 4

Ad article 20

Cet article définit le terme des impôts concernés. Les impôts concernés sont la base pour la détermination du montant ajusté des impôts concernés, tel que déterminé à l'article 21 et constituant ainsi le numérateur pour les besoins de la formule visée à l'article 26, paragraphe 1er, concernant le calcul du taux effectif d'imposition

L'article comprend une définition positive (paragraphe 1er) et une définition négative (paragraphe 2) des impôts couverts.

Les impôts concernés sont définis de manière large pour inclure tous les impôts enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive et qui se rapportent à son revenu et à ses bénéfices ainsi que les impôts perçus en lieu et en place des impôts sur le revenu et sur les bénéfices. Bien qu'il n'existe pas de définition internationalement reconnue des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices, il s'agit généralement d'impôts prélevés sur un flux d'argent ou de valeur monétaire qui revient à un contribuable au cours d'une période donnée. Ainsi, l'impôt doit être prélevé sur une augmentation nette de la richesse d'un contribuable. Pour déterminer si un impôt répond à la définition d'impôts concernés, il faut vérifier son caractère sous-jacent.

Sont également couverts les impôts prélevés sur la part du revenu ou des bénéfices dans laquelle une entité constitutive détient une participation et les impôts sur les bénéfices distribués par l'entité constitutive, y inclus sur les bénéfices réputés avoir été distribués et sur les dépenses non liées à l'exploitation imposés selon un régime d'imposition des distributions.

Les impôts prélevés sur les bénéfices non distribués et les fonds propres sont également considérés comme des impôts concernés. Sont visés ici les impôts prélevés sur les capitaux propres nets d'une entité constitutive et où les capitaux propres nets se composent des bénéfices non distribués (c'est-à-dire la partie non distribuée du revenu après impôt) et de la contribution des actionnaires.

De manière implicite, ne sont pas visés par la définition d'impôts concernés, les impôts indirects (tels que la taxe sur la valeur ajoutée et les droits d'accises), les impôts sur les salaires et les impôts fonciers. De plus, les impôts concernés ne comprennent pas les charges au titre d'amendes ou de pénalités, ni les intérêts de retard ou autres frais similaires liés au paiement des dettes fiscales après la date d'échéance.

De manière explicite, tel qu'évoqué au paragraphe 2, les impôts concernés n'incluent pas les impôts prélevés en vertu du projet de loi et les impôts remboursables.

En ce qui concerne le Luxembourg, de manière non-exhaustive, les impôts concernés incluent notamment l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune.

Finalement, lorsque l'option visée à l'article 16, paragraphe 7, alinéa 1er, est exercée, les impôts prélevés sur une plus-value ou une moins-value nette résultant de la cession d'actifs corporels locaux ne sont pas considérés comme des impôts concernés.

Les impôts qui ne répondent pas à la définition des impôts concernés sont considérés comme déductibles dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles (c'est-à-dire comme des réductions du dénominateur dans le calcul du taux effectif d'imposition en vertu de l'article 26, paragraphe 1er).

Ad Article 21

Cet article définit les ajustements à faire aux impôts concernés, tel que déterminés en vertu de l'article 20.

Le paragraphe 2 vise les ajouts aux impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale. Ces ajouts sont notamment requis dans le cas où les éléments identifiés comme des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices dans les états financiers sont plus restreints que les éléments qui relèvent de la définition des impôts concernés en vertu du projet de loi. Pour des raisons de cohérence, le montant des ajouts aux impôts concernés en vertu du présent article est également rajouté au calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Le paragraphe 3 vise les réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale. Ces réductions garantissent notamment que le montant ajusté des impôts concernés ne reflète que les impôts qui sont prélevés sur le bénéfice ou la perte admissibles et qui ont vocation à être acquittés dans les trois ans suivant la fin de l'année fiscale. Du point de vue luxembourgeois, l'applicabilité éventuelle du paragraphe 100a de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ne devrait pas être considérée comme impliquant que le montant d'impôt correspondant n'aurait pas vocation à être acquitté endéans le délai de trois ans. De même, le dépôt de la déclaration d'impôt par le contribuable devrait pouvoir être considéré, sauf circonstances spécifiques, comme déclenchant une attente de la part du contribuable que les impôts correspondants ont vocation à être acquittés dans les trois ans.

Lorsqu'un montant d'impôts concernés est décrit dans plusieurs points des paragraphes 1er, 2 et 3, le paragraphe 4 précise que ces montants ne peuvent être inclus que dans le montant des impôts concernés d'une seule entité constitutive et qu'une seule fois.

Le paragraphe 5 s'applique dans des circonstances limitées et détermine une règle spécifique lorsqu'il n'y a aucun bénéfice admissible net enregistré dans une juridiction et que l'entité constitutive a un impôt différé actif résultant d'une différence permanente (par exemple dans le cas où l'entité constitutive a une perte attribuable à un montant qui n'est pas déductible en vertu des présentes règles) au cours d'une année fiscale. Une différence permanente se produit lorsque les règles fiscales locales d'une juridiction de l'entité constitutive accordent une déduction du revenu qui dépasse le montant qui aurait été autorisés en vertu d'une norme comptable et lorsque cette différence entre les règles fiscales locales et les règles du projet de loi ne s'annule pas dans le temps. Par conséquent, la perte fiscale locale est supérieure au montant de la perte admissible en vertu des présentes règles, déclenchant ainsi l'application de l'article 21, paragraphe 5.

Cette différence permanente est déterminée en prenant le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction, lorsque ce montant est négatif et inférieur à un montant égal à la perte admissible nette (telle que déterminée en vertu des règles du projet de loi) multipliée par le taux minimum d'imposition (« montant ajusté d'impôts concernés escomptés »).

La différence entre le montant ajusté d'impôts concernés et le montant ajusté d'impôts concernés escomptés est considérée comme un impôt complémentaire additionnel au titre de cette année fiscale. Pour la répartition de cet impôt complémentaire additionnel, il y a lieu de se référer à l'article 29, paragraphe 3.

Ad Article 22

L'article 21, paragraphe 1er, lettre b) pose le principe selon lequel le montant ajusté des impôts concernés visé à l'article 21 doit être ajusté par le montant total de l'ajustement pour impôt différé, déterminé conformément à l'article 22. L'article 22, à son tour, instaure un mécanisme des ajustements pour impôt différé et précise les ajustements à faire pour les différences temporelles qui surviennent lorsque la prise en compte temporelle d'un bénéfice ou d'une perte s'opère de manière différente entre la norme comptable et les règles fiscales locales.

En vertu du paragraphe 2, le point de départ pour la détermination du montant total de l'ajustement pour impôt différé est (i) la charge d'impôt différé enregistrée dans les états financiers de l'entité constitutive si le taux d'imposition appliqué aux fins du calcul de la charge d'impôt différé est inférieur au taux minimum d'imposition, ou sinon, (ii) la charge d'impôt différé recalculée au taux minimum d'imposition. La charge d'impôt différé est constituée de la variation nette des impôts différés actifs et des impôts différés passifs entre le début et la fin de l'année fiscale. Les impôts différés actifs sont enregistrés en tant que charge d'impôt négative et les impôts différés passifs sont enregistrés en tant que charge d'impôt. Lorsqu'un impôt différé actif ou passif s'annule, il s'annulera au même montant et au même taux d'imposition auquel il a été enregistré. Ainsi, une reprise d'un impôt différé passif est une charge d'impôt négative et une reprise d'un impôt différé actif équivaut à une charge d'impôt. Par exemple, si un impôt différé passif de 20 est enregistré à l'égard d'un revenu de 100, le taux

d'imposition applicable est de 20% (c'est-à-dire l'impôt imposé sur un élément de revenu divisé par cet élément de revenu). Ce taux est supérieur au taux minimum d'imposition et serait donc plafonné au taux minimum d'imposition, c'est-à-dire un impôt différé passif de 12 sera enregistré pour les besoins du projet de loi. Lorsque cet impôt différé passif s'inversera, le montant de l'annulation sera de 12.

Le paragraphe 3 vise certains ajustements supplémentaires à faire au montant total de l'ajustement pour impôt différé tel que déterminé au paragraphe 2. Ces ajustements se réfèrent aux impôts différés exclus en vertu du paragraphe 5, lettre b) (c'est-à-dire les montants de charge d'impôt différé qui ont une nature spéculative) et aux impôts différés passifs régularisés au cours de la cinquième année fiscale en vertu du paragraphe 7. Dès que ces impôts différés sont acquittés, nonobstant leur exclusion ou régularisation antérieures, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est majoré à hauteur du montant acquitté pendant l'année fiscale.

Le paragraphe 4 prévoit la comptabilisation d'un impôt différé actif aux fins du projet de loi au cours de l'année de la réalisation de la perte alors que les critères nécessaires à sa comptabilisation dans les états financiers ne sont pas remplis (par exemple parce qu'il n'y a pas de bénéfices futurs prévus). Ceci est le corollaire du paragraphe 5, lettre c) selon lequel les ajustements de valeur, y compris les ajustements de reconnaissance comptable, sur un impôt actif ne sont pas pris en compte dans la détermination du montant total de l'ajustement pour impôt différé. Ainsi, le montant total de l'ajustement pour impôt différé tient compte de l'impôt différé actif au cours de l'année de la réalisation de la perte (peu importe si les critères de sa comptabilisation dans les états financiers sont remplis ou pas) et ne tient pas compte de la comptabilisation dans les états financiers de cet impôt différé actif au cours des années suivantes lorsque les critères de comptabilisation seront remplis.

Le paragraphe 5 énumère les montants qui sont exclus du montant total de l'ajustement pour impôt différé. De manière générale, sont exclus du montant total de l'ajustement pour impôt différé les montants d'impôts différés qui se rapportent soit à des bénéfices exclus (lettre a)), soit à des montants de charges d'impôt différé qui ont une nature spéculative (lettre b)), soit à des ajustements de valeur ou de reconnaissance comptable d'un impôt différé actif comptabilisés dans les états financiers (lettre c)), soit à une variation du taux d'imposition applicable en droit interne (lettre d)), soit sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt (lettre e)).

Le paragraphe 6 s'assure que si, au titre d'une année fiscale, un impôt différé actif a été comptabilisé à un taux inférieur au taux minimum d'imposition, cet impôt différé actif peut être recalculé au taux minimum d'imposition s'il est attribuable à une perte admissible de la même année fiscale. L'objectif de ce paragraphe est de préserver le principe général selon lequel une perte admissible d'un euro devrait compenser un bénéfice admissible d'un euro.

Le paragraphe 7 exige que les charges d'impôt différé, dont le montant n'est pas payé au cours des cinq années fiscales ultérieures dans la mesure où les différences temporelles n'ont pas été annulées étant donné que l'entité constitutive n'a pas réalisé de bénéfice admissible, seront régularisées en minorant les impôts concernés rétroactivement (c'est-à-dire au cours de la cinquième année fiscale précédant l'année en cours). Ainsi, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale sont recalculés conformément à l'article 29, paragraphe 1er.

Par dérogation au paragraphe 7, le paragraphe 8 dresse une liste de charges d'impôt différé qui ne sont pas soumises à régularisation.

Ad Article 23

Cet article prévoit qu'une entité constitutive 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 la juridiction. Si cette option est exercée, l'article 22 n'est pas applicable.

Aux fins de cet article, 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 et pourra être utilisé au cours de toute année ultérieure pendant laquelle un bénéfice admissible net est constaté pour la juridiction. Dès qu'un impôt différé actif est utilisé dans une année subséquente, le montant utilisé est ajouté au montant ajusté des impôts concernés en vertu de l'article 21, paragraphe 2, lettre b).

L'option liée au déficit admissible peut être exercée pour toutes les juridictions. L'exercice de l'option permet de reconnaître pour les besoins du projet de loi un impôt différé actif déterminé sur base du taux d'imposition minimum même dans le cas où la juridiction pour laquelle l'option est exercée ne dispose le cas échéant pas d'un régime d'imposition des sociétés. De plus, l'exercice de l'option permet d'utiliser l'impôt différé impôt différé actif au titre d'un déficit admissible au cours de toute année fiscale ultérieure, sans restriction dans le temps.

Le paragraphe 4 prévoit une règle de transition en cas de révocation de l'option. Ainsi, si l'option est révoquée, tout impôt différé actif au titre d'un déficit admissible subsistant est ramené à zéro étant donné que les règles de l'article 22 concernant les impôts différés vont s'appliquer.

Ad Article 24

Cet article vise à déterminer l'entité constitutive à laquelle sont alloués les impôts concernés afin d'aligner les règles d'affectation des impôts concernés avec les règles d'attribution du bénéfice ou de la perte admissibles étant à l'origine de ces impôts. De manière corollaire, les impôts concernés affectés à une autre entité constitutive en vertu de la présente disposition sont exclus du montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive ayant supporté ces impôts concernés ou ayant inscrit ces impôts concernés dans ses états financiers.

En vertu du paragraphe 1er, un établissement stable se voit attribuer les impôts concernés inscrits dans les états financiers d'une entité constitutive qui se rapportent au bénéfice ou à la perte admissibles attribuable à cet établissement stable en vertu de l'article 18. Ainsi, la règle s'applique aux impôts concernés acquittés par l'entité principale ou par une autre entité constitutive au titre du bénéfice ou de la perte admissibles attribuables à l'établissement stable.

Le montant des impôts concernés à affecter à l'établissement stable correspond au montant de la charge fiscale constatée dans les états financiers de l'entité principale ou d'une autre entité constitutive sur le bénéfice ou la perte la perte admissibles et qui est attribuable à l'établissement stable excédant tout crédit d'impôt accordé au titre des impôts payés par l'établissement stable.

Le paragraphe 2 vise l'affectation des impôts concernés inscrits dans les états financiers d'une entité fiscalement transparente se rapportant au bénéfice ou à la perte admissibles attribués aux entités propriétaires de titres dans cette entité fiscalement transparente en vertu de l'article 19, paragraphe 4. De manière générale, les entités fiscalement transparentes ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés dans la juridiction où elles sont créées. Néanmoins, dans certains cas, les entités fiscalement transparentes peuvent être amenées à supporter des impôts sans qu'elles ne soient pour autant considérées comme des résidents fiscaux de cette juridiction.

De manière générale, le paragraphe 2 implique que les impôts concernés sur le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité fiscalement transparente (et non attribuables à un établissement stable) sont affectés à chaque entité propriétaire de titres dans l'entité fiscalement transparente au prorata de sa participation dans l'entité fiscalement transparente.

Le paragraphe 3 concerne l'affectation des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires, directement ou indirectement, de titres de l'entité constitutive en vertu d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées. Ces impôts concernés sont affectés à l'entité constitutive.

Le paragraphe 4 concerne l'affectation des impôts concernés qui sont inscrits dans les états financiers de l'entité propriétaire de titres d'une entité hybride et qui se rapportent au bénéfice admissible de l'entité hybride. Ces impôts concernés sont affectés à l'entité hybride. Si l'entité propriétaire de titres d'une entité hybride est soumise à une retenue à la source sur ses distributions ou à des impôts sur son résultat net, ces impôts concernés sont également affectés à l'entité hybride conformément au paragraphe 5.

Le paragraphe 5 concerne l'affectation des impôts concernés sur une distribution entre deux entités constitutives. Ces impôts concernés visent les retenues à la source sur les distributions et les impôts sur des revenus nets supportés par les propriétaires directs d'une entité constitutive sur toutes les distributions faites par cette dernière au titre des participations détenues par les propriétaires dans l'entité constitutive distributrice.

Dans de nombreux cas, l'entité constitutive distributrice est l'entité constitutive qui a initialement réalisé les revenus distribués par la suite. Ainsi, les impôts concernés encourus, au titre des distributions, par les entités constitutives détenant directement des titres de l'entité constitutive distributrice sont affectés à la juridiction de cette entité constitutive distributrice.

Le paragraphe 6 limite l'affectation du montant des impôts concernés en vertu des paragraphes 3 et 4 qui se rapportant à des revenus passifs à concurrence du montant le moins élevé des montants suivants : (i) le montant égal à celui des impôts concernés affectés au titre de ces revenus passifs et (ii) le montant du produit du pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction (déterminé sans prendre compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs) multiplié par le montant des revenus passifs de la société étrangère contrôlée ou de l'entité hybride inclus en vertu d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou des règles sur la transparence fiscale.

L'objectif de cette règle est de maintenir l'intégrité du « *jurisdictional blending* » par rapport aux revenus passifs. En l'absence d'une telle règle supplémentaire, les impôts payés par une entité propriétaire de titres dans le cadre d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou des règles sur la transparence fiscale seraient mélangés avec d'autres revenus dans la juridiction à faible imposition.

Le paragraphe 7 vise le cas de l'article 18, paragraphe 5, en vertu duquel le bénéfice perçu par l'établissement stable est considéré comme un bénéfice admissible de l'entité principale à hauteur de la perte admissible qui était précédemment considérée comme une charge de l'entité principale. Dans un tel cas, 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 du montant égal au produit de ce bénéfice multiplié par le taux d'imposition le plus élevé sur les revenus ordinaires applicable dans la juridiction où est située l'entité principale.

Le taux d'imposition le plus élevé sur les revenus ordinaires se réfère au taux d'imposition nominal dans une juridiction qui s'applique de manière générale sur les catégories de revenus ordinaires qui ne bénéficient pas d'une exonération, d'une exclusion, d'un crédit ou de tout autre allègement fiscal applicable à des types de revenus spécifiques.

Ad Article 25

Cet article vise les ajustements des impôts concernés enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale pour laquelle la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire a déjà été déposée.

La charge fiscale d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure peut augmenter ou diminuer pour diverses raisons. Ces modifications des charges d'impôts peuvent avoir un impact sur le calcul des impôts complémentaires d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au titre d'une année fiscale précédente.

En vertu du paragraphe 1er, les augmentations des impôts concernés enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale antérieure sont considérées comme une augmentation des impôts concernés au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'augmentation est constatée. De même, les diminutions non significatives des impôts concernés au titre d'une année fiscale antérieure dans les états financiers d'une entité constitutive peuvent être considérées comme une diminution des impôts concernés au titre de l'année fiscale au cours de laquelle la diminution est constatée, sous réserve que l'entité constitutive ait exercé l'option conformément à l'article 48, paragraphe 2.

Dans la mesure où des ajustements des impôts concernés devraient être effectués au titre de l'année fiscale antérieure à laquelle l'ajustement se rapporte (engendrant en principe un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire en vertu de l'article 29), il en résulterait une complexité supplémentaire non nécessaire. La règle du paragraphe 1er opère donc par simplification étant donné que les augmentations des impôts concernés et les diminutions non significatives des impôts concernés ne devraient en règle générale pas avoir d'impact sur la détermination de l'impôt complémentaire au titre d'une année fiscale antérieure.

Le paragraphe 1er, alinéa 3, définit la notion de diminution non significative des impôts concernés comme une diminution agrégée de moins de 1 000 000 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

A l'inverse, les diminutions significatives des impôts concernés doivent être prises en compte au titre de l'année fiscale antérieure à laquelle l'ajustement se rapporte, car les probabilités sont plus importantes qu'une telle diminution pourrait avoir un impact sur la détermination de l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale antérieure.

Cet ajustement des impôts concernés est le corollaire de l'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre h), qui prévoit généralement que les corrections

des erreurs dans la détermination du résultat net comptable relatives à des périodes antérieures sont incluses dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'année fiscale en cours, sauf si la correction d'erreur se traduit par une diminution significative des impôts concernés.

Si la correction d'une erreur dans la détermination des impôts concernés se traduit par une diminution significative des impôts concernés, le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure procède comme suit :

– Premièrement, le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure détermine si l'ajustement des impôts concernés est causé par une erreur dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive concernée. Si tel est le cas, les impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles au titre de l'année antérieure doivent être redéterminés.
– Deuxièmement, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire sont recalculés pour l'année fiscale antérieure sur base des ajustements des impôts concernés et du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu de l'article 29, paragraphe 1er. Si ce recalcul entraîne un impôt complémentaire additionnel, cet impôt complémentaire additionnel est inclus dans le calcul de l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre de l'année fiscale de la redétermination conformément à l'article 27, paragraphe 3.

Le paragraphe 2 détermine que si le taux d'imposition nominal applicable en droit interne est ramené en dessous du taux minimum d'imposition, cette réduction doit être prise en compte conformément à l'article 21. Par conséquent, cette règle garantit que, si un taux d'imposition nominal est réduit, la charge d'impôt différé précédemment comptabilisée est ajustée à la valeur correcte.

Le paragraphe 3 détermine que si un impôt différé a été pris en compte à un taux inférieur au taux minimum d'imposition et que le taux d'imposition nominal applicable en droit interne est majoré par la suite, le montant de la charge d'impôt différé résultant de cette majoration doit être pris en compte conformément à l'article 21. Par conséquent, cette règle garantit que, si un taux d'imposition nominal est majoré, l'impôt différé précédemment comptabilisé est ajusté à la valeur correcte. L'ajustement ne pourra pas excéder un montant égal à la charge d'impôt différé recalculée au taux minimum d'imposition.

Le paragraphe 4 précise que le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire pour une juridiction sont à recalculer en application de l'article 29, paragraphe 1er, si une charge d'impôt exigible, prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés au titre d'une année fiscale et excédant un montant de 1 000 000 euros, n'a pas été acquittée endéans une période de 3 années à partir de l'année fiscale au titre de laquelle la charge d'impôt exigible a été prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés.

Chapitre 5

Ad article 26

Cette disposition vise à déterminer le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure. La formule visée au paragraphe 1er, en se référant à l'ensemble des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure qui sont situées dans la juridiction concernée, permet de déterminer le taux effectif d'imposition au niveau juridictionnel (« *jurisdictional blending* ») du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Par conséquent, aussi bien le montant ajusté des impôts concernés que le bénéfice admissible net prennent en compte les montants respectifs de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans la juridiction concernée. Il est à noter que le terme de « juridiction » utilisé dans la présente disposition vise aussi bien le Luxembourg, un autre État-membre de l'Union européenne qu'une juridiction d'un État qui n'est pas membre de l'Union européenne. Le taux effectif d'imposition du groupe d'EMN qui est obtenu sur base de la formule est arrondi à la quatrième décimale.

Le paragraphe 2 définit la notion de bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction concernée, utilisée dans le dénominateur de la formule du paragraphe 1er. Il est à noter que le paragraphe 1er exige qu'un bénéfice admissible net existe dans la juridiction concernée. Dès lors, si la somme des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans une juridiction dépasse la somme des bénéfices admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, il n'y a pas de bénéfice admissible du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans la

juridiction, de sorte qu'aucun montant d'impôt complémentaire ne peut être calculé pour cette juridiction en vertu de l'article 27, exception faite de l'applicabilité de l'hypothèse visée par l'article 21, paragraphe 5.

Le paragraphe 3 constitue une dérogation au mode général de calcul du taux effectif d'imposition visé au paragraphe 1er, en précisant que les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas prises en compte aux fins de la formule du paragraphe 1er. Par dérogation au principe de la détermination du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure au niveau juridictionnel, les entités d'investissement qui sont des entités constitutives sont sujettes aux règles spécifiques du chapitre 7.

Le paragraphe 4 met en place une dérogation supplémentaire au mode de détermination du taux effectif d'imposition visé au paragraphe 1er, en prévoyant que le taux effectif d'imposition d'une entité constitutive apatride est à calculer de façon séparée de toutes les autres entités constitutives du groupe d'EMN. Cette règle implique en pratique donc que l'entité constitutive apatride est considérée aux fins de la détermination de son taux effectif d'imposition comme située dans une juridiction distincte de celle où sont situées les autres constitutives du même groupe d'EMN.

Ad article 27

Cette disposition permet de déterminer et de calculer le montant de l'impôt complémentaire. A cette fin, lorsque le taux effectif d'imposition d'une juridiction obtenu en vertu de la formule de l'article 26 est inférieur au taux minimum d'imposition de 15 pour cent, le montant de l'impôt complémentaire au titre de cette juridiction est à calculer selon les règles des paragraphes 2 à 7.

Le paragraphe 2 détermine le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale. Ainsi, si le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, déterminé en vertu de l'article 26 pour une juridiction, est de 9,12 pour cent, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour cette juridiction sera de 5,88 pour cent (15 pour cent - 9,12 pour cent). Une telle juridiction sera dès lors considérée comme une « juridiction à faible imposition » au sens du projet de loi pour ce groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, et les entités constitutives de ce groupe situées dans cette juridiction seront considérées comme des « entités constitutives faiblement imposées ».

Le paragraphe 3 définit la formule pour calculer le montant de l'impôt complémentaire pour la juridiction. Pour déterminer les composantes nécessaires au calcul de ce montant, à savoir le bénéfice excédentaire, l'impôt complémentaire additionnel, et l'impôt national complémentaire, le paragraphe 3 renvoie aux notions respectivement pertinentes du projet de loi. De par la formule, la mise en place par une juridiction d'un impôt national complémentaire qualifié réduit le montant de l'impôt complémentaire pour cette juridiction concernée à zéro. La soustraction de l'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre de la formule ne peut cependant pas aboutir à un montant négatif de l'impôt complémentaire pour la juridiction considérée. Si le montant de l'impôt complémentaire est de zéro, le cas échéant en raison de l'application d'un impôt national complémentaire qualifié par la juridiction concernée, il n'est plus nécessaire d'attribuer le montant de l'impôt complémentaire aux entités constitutives en vertu du paragraphe 5.

Le paragraphe 4 définit le bénéfice excédentaire pour la juridiction qui est nécessaire aux fins de la formule visée au paragraphe 3. Le bénéfice excédentaire est le montant qui subsiste après soustraction du montant juridictionnel de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé selon l'article 28, du montant du bénéfice admissible net de la juridiction. Si le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dépasse celui du bénéfice admissible net, il n'y aura pas de bénéfice excédentaire, et par conséquent, hors détermination éventuelle d'un impôt complémentaire additionnel, pas d'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale. Pour le cas où un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure choisit de ne pas appliquer l'exclusion de bénéfices liée à la substance pour une juridiction au titre de l'année fiscale en vertu de l'article 28, paragraphe 2, seul le bénéfice admissible net pour la juridiction est à prendre en compte aux fins de la formule du paragraphe 4.

Le paragraphe 5 définit l'impôt complémentaire d'une entité constitutive. Le montant d'impôt complémentaire pour la juridiction qui a été calculé en vertu du paragraphe 2 est ainsi alloué aux différentes entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans cette juridiction. De par la référence dans la formule au « bénéfice admissible de l'entité constitutive », l'impôt complémentaire pour la juridiction est alloué uniquement aux entités constitutives ayant réalisé un bénéfice admissible au titre de cette année fiscale. L'impôt complémentaire d'une entité constitutive,

calculé en vertu du paragraphe 5, est ensuite attribué, sous réserve de l'applicabilité de l'article 44, conformément aux modalités des articles 9 et 13 aux fins des impôts RIR et RBII.

Le paragraphe 6 détermine une règle spécifique d'allocation de l'impôt complémentaire dans le cas où aucun bénéfice admissible net n'a été enregistré dans la juridiction concernée au cours de l'année fiscale où le calcul de l'impôt complémentaire additionnel a été effectué. Dans ce cas de figure, il y a lieu de se référer au bénéfice admissible des années fiscales pour lesquelles l'impôt complémentaire additionnel a été calculé.

De façon correspondante à la règle de l'article 26, paragraphe 4, relative à la détermination du taux effectif d'imposition d'une entité constitutive apatride, le paragraphe 7 instaure une règle dérogatoire pour calculer l'impôt complémentaire d'une entité constitutive apatride. L'impôt complémentaire d'une telle entité est à calculer de façon séparée de toutes les autres entités constitutives du groupe.

Ad article 28

La présente disposition définit l'exclusion de bénéfices liée à la substance, utilisée pour pouvoir calculer le bénéfice excédentaire pour la juridiction visé à l'article 27, paragraphe 4. Les composantes retenues pour l'exclusion de bénéfices liée à la substance ont été considérées dans le cadre des discussions à l'OCDE comme des indicateurs adéquats des activités économiques menées dans la juridiction concernée. A noter que le terme de « juridiction » utilisée dans la présente disposition vise indistinctement le Luxembourg, un autre État-membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas État-membre de l'Union européenne.

Le paragraphe 1er contient des définitions spécifiques aux fins du calcul de l'exclusion. La définition de « employés éligibles » comprend notamment des personnes physiques, employées par une entreprise de recrutement, et exerçant leurs activités sous la direction et le contrôle de cette entité constitutive. La notion de « frais de personnel éligibles », déterminée en fonction de la juridiction concernée, est basée sur une approche large et comprend les dépenses de l'entité constitutive qui procurent un avantage personnel et distinct au profit du salarié. La définition de « actifs corporels éligibles » ne comprend pas seulement les actifs dont l'entité constitutive est le propriétaire juridique mais aussi ceux dont l'entité constitutive est le locataire, y compris le cas échéant à travers le recours au leasing. En règle générale, les actifs corporels éligibles doivent être situés dans la même juridiction que l'entité constitutive qui en est propriétaire ou locataire.

L'exclusion de bénéfices liée à la substance est un mécanisme que le groupe d'EMN peut choisir de ne pas appliquer, pour chaque juridiction et année fiscale, prises individuellement et séparément. A défaut d'un tel choix, l'exclusion de bénéfices est d'office applicable aux fins du calcul de l'impôt complémentaire.

Le paragraphe 2 définit le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance par référence aux montants obtenus en application des paragraphes 3 et 4. Ceux-ci définissent le montant qui peut être pris en compte pour chaque juridiction aux fins des exclusions applicables aux frais de personnel et aux actifs corporels éligibles, tout en fixant un certain nombre d'exceptions à ce titre. Ainsi, la prise en compte des « frais de personnel éligibles » et des « actifs corporels éligibles » se fait notamment sous réserve des règles visées à l'article 17 en ce qui concerne les coûts supportés par une entité constitutive attribuables aux activités d'exploitation de navires en trafic international bénéficiant de l'exclusion visée à l'article 17.

Dans la mesure où la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels éligibles se réfère à la valeur comptable de ces actifs, le paragraphe 5 contient des précisions supplémentaires sur la manière d'identifier la valeur comptable correcte aux fins de l'exclusion de bénéfices. La disposition permet notamment de prendre en compte la situation dans laquelle un actif corporel éligible serait acquis ou cédé en cours d'année fiscale.

Le paragraphe 6 détermine une règle spécifique d'attribution à un établissement stable des frais de personnels éligibles et des actifs corporels éligibles. Les montants des frais de personnels éligibles et des actifs corporels éligibles ne sont pris en compte qu'à hauteur des coûts qui sont pris en compte en application des règles visées à l'article 18, paragraphes 1er et 2, dans les états financiers distincts de l'établissement stable, respectivement des coûts qui auraient été pris en compte si des états financiers distincts avaient été établis de manière autonome conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. De par la référence aux articles 18, paragraphes 1er, et 2, un établissement stable qui répond à la définition de l'article 3,

point 13°, lettre d), ne peut pas prendre en compte de montant de frais éligibles ou d'actifs corporels éligibles aux fins de l'exclusion de bénéfices liée à la substance. Afin d'éviter une double prise en compte des mêmes montants au niveau du groupe d'EMN, l'alinéa 2 précise que les frais de personnels éligibles et les actifs corporels éligibles pris en compte par un établissement stable ne peuvent plus être pris en compte par l'entité principale.

Le paragraphe 7 détermine la règle d'allocation des frais de personnel éligibles et des actifs corporels éligibles détenus par une entité transparente intermédiaire. Cette règle d'allocation ne joue qu'après application des règles d'allocation à un établissement stable visées au paragraphe 6. La règle visée à la lettre a) s'applique dans le cas où l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime. Dans ce cas, la règle d'allocation aux fins de l'exclusion des bénéfices liée à la substance suit la même mécanique que la règle d'attribution proportionnelle aux entités détentrices des titres de l'entité transparente intermédiaire, visée à l'article 19, paragraphe 4. La règle d'attribution de la lettre a) ne s'applique cependant que si les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la même juridiction que celle des entités propriétaires de titres. La lettre b) s'applique dans le cas où l'entité transparente intermédiaire est l'entité mère ultime et prévoit la réduction du montant de l'exclusion des bénéfices liée à la substance allouable à l'entité transparente intermédiaire en proportion du bénéfice qui a été exclu du bénéfice admissible de l'entité mère ultime en application de l'article 38, paragraphes 1er et 2. Les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles qui ne peuvent pas être pris en compte en vertu des lettres a) ou b) sont exclus du montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance.

Les paragraphes 8 et 9 prévoient des règles spécifiques pour le calcul de l'exclusion de bénéfices liée à la substance en ce qui concerne les entités constitutives apatrides ainsi que les entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction. Le paragraphe 8 a notamment pour objectif d'assurer que le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dont peut le cas échéant bénéficier une entité constitutive apatride ne regroupe pas des montants qui ont déjà été pris en compte au titre d'un montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance ayant été computé pour une autre juridiction.

Ad article 29

Cette disposition vise à déterminer les règles de calcul applicables dans le cas où un ajustement des impôts concernés ou du bénéfice admissible ou de la perte admissible au titre d'une année fiscale antérieure implique un recalcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour cette même année fiscale antérieure. Le montant d'impôt complémentaire additionnel qui résulte des nouveaux calculs à effectuer en vertu des articles 26 à 28 constitue une des composantes de la formule visée à l'article 27, paragraphe 3, pour calculer l'impôt complémentaire pour la juridiction. L'impôt complémentaire additionnel est ajouté à l'impôt complémentaire « au titre de l'année fiscale au cours de laquelle le nouveau calcul est effectué ».

Le paragraphe 2 met en place une règle spécifique dans le cas où il n'existe pas de bénéfice admissible net des entités constitutives situées dans une juridiction au titre de l'année fiscale concernée au cours de laquelle le recalcul est effectué. Le bénéfice admissible de chaque entité constitutive est alors égal au montant de l'impôt complémentaire additionnel, calculé conformément à l'article 27, paragraphes 5 et 6, divisé par le taux minimum d'imposition. Cette disposition est nécessaire afin de permettre l'attribution en vertu de l'article 9 de cet impôt complémentaire additionnel à une entité mère, y compris dans une situation où il n'y aurait pas de bénéfice admissible net au titre de l'année fiscale concernée dans la juridiction par rapport à laquelle la RIR est appliquée.

Le paragraphe 3 détermine comment un impôt complémentaire additionnel dû en vertu de l'article 21, paragraphe 5, est réparti entre les entités constitutives de la juridiction concernée en cas d'applicabilité de l'article 21, paragraphe 5. Cette dernière disposition est en effet susceptible d'impliquer un impôt complémentaire additionnel dans le cas où il n'y a pas de bénéfice admissible net dans une juridiction et que le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction est négatif et inférieur au montant ajusté d'impôts concernés escompté. Le paragraphe 3 détermine le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui est affecté à chaque entité constitutive et aboutit en substance à affecter cet impôt complémentaire additionnel à l'entité constitutive ayant généré la différence permanente qui a engendré l'applicabilité de l'article 21, paragraphe 5. L'affectation effectuée en vertu des deuxième et troisième phrases permet ensuite de déterminer la part de l'impôt complémentaire qui est attribuable à l'entité mère par application de l'article 9, paragraphe 2.

Le paragraphe 4 précise explicitement qu'une entité constitutive qui se voit affecter un impôt complémentaire additionnel en application des articles 27, paragraphes 5 et 6, et 29, est à considérer comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins de l'application des règles RIR et RBII visées au chapitre 2, tout comme elle sera considérée comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins de l'application de l'impôt complémentaire national visé au chapitre 8.

Ad article 30

Cette disposition instaure une règle *de minimis* selon laquelle l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction peut être ramené à zéro si l'ensemble des entités constitutives remplit les conditions fixées à cet effet aux paragraphes 1er à 5. La règle de *minimis* ne s'applique pas d'office, mais constitue une option pouvant être exercée annuellement pour chaque juridiction prise individuellement.

Le paragraphe 1er précise les principales conditions que l'ensemble des entités constitutives du groupe situées dans la juridiction concernée doivent remplir cumulativement. D'un côté, le chiffre d'affaires admissible moyen de ces entités constitutives doit être inférieur à un montant de 10 000 000 euros, de l'autre, leur bénéfice ou leur perte admissibles nets moyens doit être inférieur à un montant de 1 000 000 euros. Ces conditions se trouvent davantage précisées aux paragraphes 2 à 4. Il est à noter qu'une fois ces conditions d'éligibilité à la règle de *minimis* remplies, le groupe d'EMN n'a plus à effectuer les calculs qui seraient nécessaires pour déterminer le taux effectif d'imposition des entités constitutives situées dans la juridiction en application des règles visées aux articles 26 à 29 et 31. Par conséquent, le montant de l'impôt complémentaire qui aurait le cas échéant été calculé en l'absence d'applicabilité de la règle *de minimis* n'a également pas à être déterminé. Cette disposition est cependant sans préjudice des obligations de déclarations du groupe d'EMN qui doit pouvoir démontrer que les conditions d'éligibilité à la règle de *minimis* sont bien remplies. Enfin, de par la référence au paragraphe 1er aux « entités constitutives » sans autre précision, la règle *de minimis* n'exige pas que le chiffre d'affaires admissible moyen et le bénéfice admissible ou la perte admissibles nets moyens soient calculés de façon séparée pour les entités constitutives faisant partie d'un sous-groupe à détention minoritaire. Le paragraphe 1er précise à cet effet que la règle y fixée constitue une dérogation aux règles spécifiques visées à l'article 31.

Le paragraphe 2 précise que les seuils chiffrés du paragraphe 1er doivent être déterminés par référence à la moyenne des montants concernés au titre de l'année fiscale pour laquelle la règle *de minimis* est invoquée et des deux années fiscales précédentes. Dans le cas où une des années fiscales de la période des trois années fiscales serait plus courte que les autres, le chiffre d'affaires admissible moyen et le bénéfice ou perte admissibles nets moyens retenus pour cette année fiscale doivent être ajustés en proportion correspondante.

L'alinéa 2 contient une disposition spécifique pour le cas où il n'y aurait pas d'entités constitutives réalisant un chiffre d'affaires admissible ou une perte admissible dans la juridiction concernée pendant au moins une des deux premières années fiscales de la période de trois années fiscales visée à l'alinéa 1er. Dans ce cas de figure, la ou les années fiscales concernées ne sont pas prises en compte aux fins du calcul de la moyenne visée à l'alinéa 1er.

Le paragraphe 3 précise davantage la notion de chiffre d'affaires admissible, en indiquant notamment que les chiffres d'affaires des entités constitutives sont à réduire ou augmenter des ajustements prévus au chapitre 3. Celui-ci contient les règles pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive. Seuls les ajustements prévus au chapitre 3 qui affectent le montant du chiffre d'affaires de l'entité constitutive sont à effectuer, à l'exclusion des ajustements prévus au chapitre 3 qui affectent uniquement le montant des dépenses de l'entité constitutive. A titre d'exemple non limitatif, les crédits d'impôt remboursables qualifiés visés à l'article 16, paragraphe 5, sont à prendre en compte aux fins de la détermination du chiffre d'affaires admissible en vertu de la présente disposition, alors que les dépenses non admises par principe visées à l'article 16, paragraphe 2, ne sont pas à prendre en compte dans ce contexte.

Le paragraphe 4 précise la notion de bénéfice et de perte admissibles nets par référence à la même notion que celle contenue à l'article 26, paragraphe 2.

Le paragraphe 5 prévoit que la règle *de minimis* n'est applicable ni aux entités constitutives apatrides ni aux entités d'investissement. Cette exclusion se justifie par le fait que le taux effectif d'imposition de ces entités n'est pas calculé sur une base juridictionnelle.

Ad article 31

Cette disposition met en place des règles spéciales pour les entités constitutives à détention minoritaire. Ces règles spéciales ont été considérées comme nécessaires afin de ne pas impacter trop fortement les actionnaires tiers de ces entités constitutives à détention minoritaire alors que ces actionnaires ne sont pas des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure concerné. A défaut de telles règles, les bénéfices admissibles et impôts couverts de ces entités constitutives à détention minoritaire seraient prises en compte ensemble avec les bénéfices admissibles et impôts couverts des autres entités constitutives du même groupe d'EMN aux fins du calcul du taux effectif d'imposition.

Le paragraphe 1er contient les définitions pertinentes aux fins de l'application de la présente disposition. La définition de « entité constitutive à détention minoritaire » présuppose que l'entité en question soit à considérer comme une entité constitutive, à savoir comme une entité qui fait partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ou un établissement stable d'une entité principale faisant partie d'un groupe d'EMN. Le « sous-groupe à détention minoritaire » est un sous-groupe au sein du groupe d'EMN ou du groupe national à grande envergure, composé d'une entité mère à détention minoritaire et d'au moins une filiale à détention minoritaire. A noter que la « filiale à détention minoritaire » présuppose au préalable que cette entité puisse être considérée comme une entité constitutive à détention minoritaire.

Le paragraphe 2 met en place une règle spécifique du calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour les membres de chaque sous-groupe à détention minoritaire. Ces calculs sont à effectuer sur base d'une fiction juridique selon laquelle chaque sous-groupe à détention minoritaire est à considérer comme un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure distinct. Cette règle implique notamment que la computation du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire au niveau juridictionnel est à faire de manière séparée des calculs à effectuer pour les autres entités constitutives du même groupe d'EMN dont fait par ailleurs partie le sous-groupe à détention minoritaire. Par conséquent, afin d'éviter une double prise en compte de certains éléments de revenu et d'impôts au niveau du groupe d'EMN dans la même juridiction, l'alinéa 2 précise que le montant ajusté des impôts concernés ainsi que le bénéfice ou la perte admissibles des membres du sous-groupe à détention minoritaire ne peuvent plus être pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition ainsi que du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés pour les autres entités constitutives du groupe d'EMN qui ne font pas partie de ce sous-groupe à détention minoritaire. Dès lors, dès que des entités constitutives ainsi que des entités constitutives faisant partie d'un ou plusieurs sous-groupe à détention minoritaire existent dans une juridiction déterminée et que l'article 31 est applicable à l'égard du ou des sous-groupes à détention minoritaire, le groupe d'EMN devra effectuer au moins deux computations juridictionnelles pour ses entités constitutives situées dans la même juridiction, en fonction du nombre de sous-groupes à détention minoritaire dans cette juridiction. Il est aussi à noter que le calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire du sous-groupe à détention minoritaire se fait conformément aux règles des chapitres 3 à 7. En revanche, ce calcul au niveau du sous-groupe à détention minoritaire n'impacte pas les règles de soumission des entités constitutives aux impôts RIR et RBII en vertu du chapitre 2.

Le paragraphe 3 contient une règle supplémentaire par rapport au paragraphe 2 qui s'applique uniquement aux entités constitutives à détention minoritaire qui ne sont pas par ailleurs membres d'un sous-groupe à détention minoritaire. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire d'une telle entité constitutive sont à calculer au niveau de cette entité-même. De façon comparable à la règle du paragraphe 2, le montant ajusté des impôts concernés ainsi que le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive à détention minoritaire ne sont pas pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition ainsi que du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés pour les autres entités constitutives du groupe d'EMN qui sont situées dans la même juridiction. Si l'entité constitutive à détention minoritaire est une entité d'investissement, le paragraphe 3 ne lui est pas applicable et les dispositions des articles 41 et 42 s'appliquent.

Ad article 32

Cette disposition vise à transposer l'article 32 de la directive 2022/2523 qui précise que l'impôt complémentaire calculé pour un groupe d'EMN dans une juridiction est égal à zéro « *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* ». Le 15 décembre 2022, le

Cadre inclusif de l'OCDE s'est mis d'accord sur un certain nombre de règles portant sur des régimes de protection (« safe harbours ») aux fins de l'application du modèle des règles de l'OCDE, et a en particulier trouvé un accord sur un régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays (« Country-by-country report » ou « CbCR »). Aux fins de l'application de l'article 32 de la directive 2022/2523, ce régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays est considéré comme une « convention internationale éligible en matière de régimes de protection », dans la mesure où tous les États-membres de l'Union européenne ont donné leur consentement à ces règles ayant été approuvées au niveau de l'OCDE en décembre 2022.

L'objectif poursuivi par ce régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays est la réduction de la charge administrative et des coûts de mise en conformité pour les groupes d'EMN au cours des premières années d'application de la directive 2022/2523. Si les conditions d'application du régime transitoire de protection se trouvent réunies, et conformément à l'objectif de réduction de la charge administrative et des coûts initiaux de mise en conformité, le groupe d'EMN concerné ou le groupe national de grande envergure n'a ensuite plus à effectuer les calculs qui auraient en principe été nécessaires en vertu des autres dispositions de la loi aux fins de la détermination du taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire dans la juridiction concernée. Les conditions d'application du régime transitoire de protection sont fixées de telle sorte qu'elles sont censées permettre l'identification des juridictions dont le taux effectif d'imposition au niveau du groupe d'EMN présente en principe peu de risques de tomber en dessous du taux minimal d'imposition.

Le paragraphe 1er contient les définitions nécessaires pour pouvoir appliquer le régime transitoire de protection.

Le paragraphe 2 définit les trois cas de figure dans lesquels le régime de protection transitoire peut être applicable. Les trois cas de figure sont de nature alternative et ont comme caractéristique commune de se baser sur des informations et données qui sont tirées d'une déclaration CBC qualifiée et/ou d'états financiers qualifiés. Le régime de protection constitue une option dont le groupe peut demander l'application pour une juridiction concernée et une année fiscale donnée. Si les conditions d'application du régime sont réunies, et que la preuve y afférente en est rapportée, toutes les entités constitutives situées dans la juridiction concernée bénéficient du régime transitoire de protection et il ne sera plus nécessaire d'appliquer les règles visées aux articles 26 à 31 à l'égard de ces entités constitutives. Si aucune des conditions d'application du régime transitoire de protection ne se trouve remplie, le groupe d'EMN doit effectuer les calculs nécessaires pour déterminer son taux effectif d'imposition dans la juridiction concernée, et ceci en vertu des règles visées aux articles 26 à 31.

A cette fin, la lettre a) met en œuvre un test *de minimis* en vertu duquel la déclaration CBC qualifiée renseigne pour les entités constitutives du groupe situées dans une même juridiction un chiffre d'affaires total qui est inférieur à un montant de 10 000 000 euros ainsi qu'un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros. Ce test est basé sur une logique similaire à celle de l'exclusion *de minimis* visée à l'article 30, sauf que le présent test se focalise sur l'année fiscale en cours pour laquelle le bénéfice du régime transitoire de protection est invoqué. La lettre b) met en œuvre un test simplifié en matière de taux d'imposition. Ce taux effectif d'imposition simplifié aux fins du régime transitoire de protection est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés par le résultat avant impôt qui figure dans la déclaration CBC qualifiée. Le taux effectif d'imposition simplifié ainsi obtenu doit être supérieur au taux transitoire tel que celui-ci est défini par le paragraphe 1er. Ce taux transitoire augmente graduellement en fonction des années fiscales concernées au cours de la période transitoire. Si le taux effectif d'imposition simplifié est inférieur au taux transitoire, le régime transitoire de protection visé au paragraphe 2, lettre b) n'est pas applicable. La lettre c) est basée sur un test en lien avec l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculée pour une juridiction en vertu des règles visées à l'article 28. Pour être éligible au régime transitoire de protection en vertu de la lettre c), le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance doit être supérieur au résultat avant impôt, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée. Le groupe qui souhaite bénéficier du régime transitoire de protection visé à la lettre c) devra donc en tout état de cause effectuer les computations nécessaires pour déterminer le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dans la juridiction concernée, calculé en vertu de l'article 28.

Le paragraphe 3 fixe une condition d'éligibilité supplémentaire pour pouvoir bénéficier du régime transitoire de protection. Ainsi, le groupe n'est plus admis à invoquer le régime transitoire de protection pour une juridiction déterminée s'il n'a pas demandé et obtenu le bénéfice du régime au cours d'une année fiscale antérieure. La même règle s'applique dans le cas où le groupe n'a pas rempli au moins une des conditions visées au paragraphe 2 au cours d'une telle année fiscale antérieure à l'égard de la

juridiction concernée. En revanche, si le groupe n'a pas eu d'entités constitutives situées dans la juridiction concernée au cours d'une année fiscale antérieure, le régime transitoire de protection reste disponible pour une année fiscale subséquente si des entités constitutives sont désormais situées dans cette juridiction.

Le paragraphe 4 fixe une règle spécifique additionnelle afin de permettre aux coentreprises d'accéder le cas échéant au régime transitoire de protection. La première phrase précise que la coentreprise et ses entités affiliées sont à traiter comme un groupe d'EMN distinct aux fins du régime transitoire de protection. Cette disposition implique donc que le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure sera le cas échéant amené à effectuer deux tests distincts en matière de régime transitoire de protection pour une même juridiction, à savoir d'un côté pour les entités constitutives relevant du paragraphe 2, et de l'autre pour la coentreprise relevant du paragraphe 4. Pour le reste, les autres dispositions du paragraphe 2 restent applicables pour déterminer l'éligibilité de la coentreprise au régime transitoire de protection. La deuxième phrase précise que le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont à tirer des états financiers qualifiés dans la mesure où les données spécifiques de la coentreprise ne sont en principe pas directement retraçables dans la déclaration CBC.

Le paragraphe 5 fixe une règle spécifique dans le cas où l'entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire. Dans ce cas, le régime transitoire de protection n'est pas disponible pour la juridiction dans laquelle est située une telle entité mère ultime. La règle du paragraphe 5 s'applique si l'ensemble des participations dans cette entité mère ultime n'est pas détenu par des personnes visées à l'article 38, paragraphe 1er, à savoir une personne soumise à l'impôt sur le bénéfice admissible de l'entité mère ultime à un taux nominal au moins égal au taux minimum d'imposition ou remplissant la condition de l'article 38, paragraphe 1er, lettre b). En revanche, si tous les détenteurs de participations dans l'entité mère ultime remplissent les conditions de l'article 38, paragraphe 1er, alors la règle du paragraphe 5 n'est pas applicable à l'égard de la juridiction concernée. Dans ce cas de figure, les entités constitutives situées dans ladite juridiction peuvent le cas échéant bénéficier des paragraphes 2 à 4 et du régime transitoire de protection.

Le paragraphe 6 détermine une autre règle spécifique pour pouvoir déterminer les conditions d'application du régime transitoire de protection dans le cas où l'entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles. L'objectif de cette disposition est de ne pas exclure d'office la potentielle éligibilité d'une telle juridiction au régime transitoire de protection dans la mesure où il serait en principe peu probable que la juridiction concernée puisse remplir le cas échéant les conditions d'application du paragraphe 2 en l'absence de la règle spécifique du paragraphe 6.

Les paragraphes 7 et 8 fixent des règles spécifiques pour le traitement des entités d'investissement aux fins de l'application du régime transitoire de protection. En règle générale, l'entité d'investissement n'est pas prise en compte aux fins de la vérification si une juridiction remplit les conditions d'application pour le régime transitoire de protection. Les entités constitutives qui sont situées dans la même juridiction que la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement peuvent cependant le cas échéant bénéficier du régime transitoire de protection. Le paragraphe 8 fixe ensuite la règle selon laquelle l'entité d'investissement peut le cas échéant bénéficier du régime transitoire de protection ensemble avec les autres entités constitutives situées dans la juridiction dans le cas où aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente.

Le paragraphe 9 précise que le régime transitoire de protection n'est pas applicable à certains types d'entités. Il s'agit notamment d'entités pour lesquelles les données CBCR ne sont le cas échéant pas satisfaisantes à la lumière de l'objectif poursuivi par le régime transitoire de protection.

Le paragraphe 10 contient également une exclusion d'application du régime transitoire de protection dans le cas où le régime éligible d'imposition de distributions est applicable à la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime transitoire de protection est demandé.

Chapitre 6

Ad Article 33

En vertu du paragraphe 2, lorsque plusieurs groupes fusionnent, les chiffres d'affaires consolidés des différents groupes sont additionnés, pour chaque année fiscale, afin de déterminer si le seuil de

750 000 000 euros fixé à l'article 2 est atteint ou dépassé pour deux des quatre années précédant l'année testée (ci-après « le test de quatre ans »).

Le paragraphe 3 s'applique lorsque :

– une entité est acquise par une autre entité, groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure ; ou
– une entité, un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure est acquis par une entité qui n'est pas membre d'un groupe.

Dans cette situation, l'acquisition du groupe ne fait pas démarrer de nouvelle période de quatre années fiscales consécutives précédant l'année fiscale testée pour le calcul du seuil du chiffre d'affaires. Les chiffres d'affaires du groupe acquis et de l'entité acquéreuse doivent ainsi être additionnés pour chaque année des quatre années précédant l'année fiscale testée.

Le paragraphe 4 constitue un test indépendant qui s'applique en plus du test prévu à l'article 2. En conséquence, le test de cet article s'effectue pour les quatre années suivant la scission et non pour les années antérieures. Chaque groupe résultant de la scission fait l'objet d'un test séparé pour l'application de ce paragraphe.

Le test est rempli lorsque le seuil de 750 000 000 euros est atteint ou dépassé:

– la première année fiscale suivant la scission ; ou
– deux des trois années fiscales suivant la première année post scission.

Les opérations de scission ayant eu lieu avant l'entrée en vigueur de la présente loi ne sont pas visées. Dans cette situation, les règles de l'article 2, paragraphe 1er, s'appliquent.

Ad article 34

Une seule et même entité peut – au cours d'une opération – d'une part quitter un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure et d'autre part rejoindre un autre groupe. En vertu du paragraphe 1er, la cible doit être à la fois considérée comme une entité constitutive des groupes cédant et cessionnaire dès lors qu'au moins une partie de ses éléments financiers font l'objet d'une consolidation ligne par ligne pour l'année fiscale visée et pour chacun des groupes. La consolidation ligne par ligne est, pour rappel, un des critères permettant d'identifier une participation conférant le contrôle.

En vertu du paragraphe 2, le résultat net comptable et le montant des impôts ajustés concernés à prendre en compte pour l'application de la présente loi correspondent à celui figurant dans les comptes consolidés de l'entité mère ultime des groupes cédant et cessionnaire.

Selon le paragraphe 3, le bénéfice ou la perte admissibles ainsi que le montant ajusté des impôts concernés doivent être déterminés sans prendre en compte les ajustements de valeur en consolidation liés à l'acquisition d'une nouvelle entité constitutive. Ces éléments doivent ainsi refléter la valeur historique, à savoir la valeur qu'avaient les actifs de la cible dans ses états financiers avant son acquisition.

Le paragraphe 4 prévoit les coûts à retenir pour le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel de la cible, prévue à l'article 28, paragraphe 3. Il s'agit de ceux qui figurent dans les comptes consolidés des entités mères ultimes cédantes et cessionnaires. Cette disposition vise à prendre uniquement en compte les coûts supportés par chaque groupe lors de l'année d'acquisition.

Le paragraphe 5 prévoit la valeur comptable des actifs corporels éligibles à prendre en compte pour l'exclusion applicable aux actifs corporels prévus à l'article 28, paragraphe 4. Il s'agit de leur valeur réévaluée à la suite de l'acquisition prise en compte dans ses états financiers consolidés.

Le paragraphe 6 prévoit que l'ensemble des impôts différés actifs et passifs de la cible, à l'exception de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible visé à l'article 23, est transféré au groupe acquéreur. Le groupe acquéreur est considéré comme contrôlant la cible depuis la naissance des impôts différés actifs et passifs sous réserve des dispositions du paragraphe 7.

La cession a pour effet d'annuler les passifs d'impôts différés chez le groupe cédant. Ainsi, par dérogation aux dispositions de l'article 22, paragraphe 7, le groupe cédant ne doit pas régulariser les impôts différés passifs restants au moment de l'opération qui ne sont pas annulés dans un délai de cinq ans.

Une nouvelle période de cinq ans commence à courir lorsque l'entité cible rejoint le groupe cessionnaire. Si des impôts différés passifs ne sont pas annulés à l'issue de cette nouvelle période de cinq

ans, le montant des impôts différés passifs régularisés vient réduire le montant des impôts concernés au cours de l'année fiscale durant laquelle la régularisation a lieu.

Les dispositions du paragraphe 7 ne s'appliquent pas aux charges d'impôt non soumises à régularisations prévues à l'article 22, paragraphe 8. Elles ne s'appliquent également pas aux impôts différés passifs provenant de l'opération en elle-même. Dans cette dernière situation, les impôts différés passifs sont considérés comme générés au titre de l'année fiscale de l'acquisition pour l'application de l'article 22, paragraphe 7.

Le paragraphe 8 vise le cas où une entité mère constitue la cible d'une acquisition. Dans cette situation, son obligation d'appliquer la RIR, et le cas échéant sa soumission à l'impôt RIR, sur le fondement des articles 5 à 8 doivent faire l'objet d'une analyse séparée pour le groupe cédant et le groupe cessionnaire. Lorsque cette entité doit appliquer la RIR pour chacun des groupes, sa mise en œuvre doit également se faire de manière séparée pour chacun des groupes. Cela signifie notamment que l'identification de juridictions ou d'entités faiblement imposées doit se faire de manière séparée pour chaque groupe.

Finalement, le paragraphe 9 vise les opérations d'acquisition d'une participation de contrôle dans une cible. Ces opérations sont par principe exclues du bénéfice ou de la perte admissibles de la société cédante.

Lorsque la juridiction de l'entité cible assimile cette transaction à une cession d'actifs et de passifs et que cette cession fait l'objet d'un impôt concerné dans cette juridiction, la plus-value dégagée par l'opération vient s'ajouter au bénéfice ou à la perte admissibles et doit être pris en compte pour le calcul du taux effectif d'imposition de la juridiction de l'entité cédée. Le montant à retenir est la différence entre le prix acquitté et la valeur d'acquisition retenue par les règles fiscales de la juridiction.

Cette règle ne s'applique qu'aux participations conférant le contrôle de la cible à l'acquéreur.

Ad article 35

Le paragraphe 2 établit la règle générale en vertu de laquelle les cessions d'actifs et de passifs qui donnent lieu à une plus ou moins-value sont intégrées dans le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité cédante.

L'entité acquéreuse devra retenir, pour la détermination future de son bénéfice ou de sa perte admissibles, la valeur comptable des actifs acquis telle que déterminée selon la norme de comptabilité financière utilisée par l'entité mère ultime.

Le paragraphe 3 vise la cession ou une acquisition d'actifs et de passifs dans le cadre d'une réorganisation. Une réorganisation a lieu lorsque les trois critères du paragraphe 1er, lettre a), sont réunis. Lorsqu'une opération de cette nature a lieu, la règle du paragraphe 2 ne s'applique pas.

Ainsi, en vertu du paragraphe 3, l'entité cédante ne prend pas en compte la cession d'actifs et de passifs lors de la détermination de son bénéfice ou de sa perte admissibles. De plus, l'entité acquéreuse reprend les actifs et passifs à la valeur comptable que ceux-ci avaient dans les états financiers de l'entité cédante.

Ce dispositif a vocation à aligner le modèle de règles de l'OCDE avec les régimes fiscaux nationaux prévoyant un report de l'imposition des plus-values réalisées lors de transferts d'actifs et de passifs.

Une réorganisation est susceptible d'entraîner l'imposition d'une plus-value ou moins-value selon les règles fiscales nationales de certaines juridictions. Dans cette situation, et par dérogation au paragraphe 3, la plus-value ou moins-value est incluse dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive cédante en vertu du paragraphe 4. Le montant à retenir est celui de la plus-value ou moins-value non admissibles, soit le plus faible montant entre celui de la plus-value ou moins-value calculée selon les règles fiscales de la juridiction de l'entité constitutive cédante et la plus-value ou moins-value comptables résultant de la réorganisation.

Le bénéfice ou la perte admissibles futurs de l'entité constitutive acquéreuse est déterminé à partir de la valeur comptable des actifs de l'entité constitutive, ajustée de la plus-value ou moins-value non admissibles. Le paragraphe précise que cet ajustement doit se faire selon les règles fiscales locales en ce que celles-ci peuvent prévoir des règles particulières d'allocation de la plus-value ou moins-value provenant de la cession de certains actifs et passifs. Cette application des règles fiscales locales visant

à allouer le produit de l'opération à certains postes d'actifs et de passifs ne peut en aucun cas dépasser le montant de la plus-value ou la moins-value non admissibles.

Lorsqu'une entité constitutive doit ou peut ajuster sa base imposable nationale pour prendre en compte une variation de la valeur, le paragraphe 5 permet à l'entité constitutive déclarante d'opter pour que l'entité constitutive reconnaisse selon trois méthodes cette plus-value ou moins-value pour l'application des règles du projet de loi. L'option ne s'applique pas aux ventes ordinaires d'actifs ainsi qu'aux ajustements de prix de transfert.

La première méthode prévue à la lettre a) permet d'inclure le montant de plus-value ou de moins-value dans le calcul du bénéfice admissible. Le montant à retenir est égal à la différence entre la juste valeur de l'actif ou du passif après l'événement déclencheur et la valeur comptable de l'actif ou du passif avant l'événement déclencheur ajusté des plus-values ou moins-values non admissibles.

La seconde méthode décrite à la lettre b) permet la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles futurs sur base de la juste valeur de l'actif ou du passif après l'événement déclencheur.

La troisième méthode introduite par la lettre c) permet d'inclure le montant déterminé en vertu de la lettre a) dans le bénéfice ou la perte admissibles de l'année fiscale durant laquelle l'événement déclencheur a lieu ou d'étaler sur cinq années fiscales ce montant à partir de l'année fiscale de l'événement déclencheur incluse. Si l'entité constitutive quitte le groupe au cours d'une de ces cinq années fiscales, les montants qui n'ont pas encore été inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles doivent l'être au titre de l'année fiscale durant laquelle l'entité constitutive quitte le groupe.

Ad article 36

La notion de coentreprise, telle que définie au paragraphe 1er, lettre a), provient du terme anglais « joint venture ». Les entités traitées sur le plan comptable comme des coentreprises ne sont pas contrôlées par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure. En l'absence de contrôle, ces entités ne font – selon les normes comptables les plus courantes – pas l'objet d'une consolidation ligne par ligne et ne constituent ainsi pas des entités constitutives pour l'objet du projet de loi.

Le présent article introduit une exception en considérant les coentreprises dont l'entité mère ultime détient, directement ou indirectement, au moins 50% des participations comme s'il s'agissait d'entités constitutives.

Une entité qui est une entité exclue ou qui est détenue directement par une entité exclue n'est pas considérée comme une coentreprise au sens du projet de loi.

Une entité qui est une entité mère ultime n'est également pas considérée comme une coentreprise.

En vertu du paragraphe 2, une entité mère doit appliquer la RIR aux coentreprises dans lesquelles elle détient, directement ou indirectement, des participations conformément aux articles 5 à 10. Cette entité mère doit ainsi allouer le montant de l'impôt complémentaire selon sa part attribuable de l'impôt complémentaire.

La coentreprise et ses entités forment un groupe de coentreprise pour lequel, en vertu du paragraphe 3, un calcul séparé du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire est effectué.

La coentreprise est alors considérée comme étant l'entité mère ultime du groupe de la coentreprise pour l'objet de ce calcul. Celui-ci s'effectue selon les règles des chapitres 3 à 7, ce qui inclut également les règles relatives aux régimes de protection et à l'exclusion de bénéfices liée à la substance.

La norme comptable à utiliser pour les calculs du groupe de la coentreprise est ainsi la norme comptable de la coentreprise. Le résultat ou la perte admissibles ainsi que les impôts concernés des entités de la coentreprise sont également traités séparément et ne doivent pas être inclus dans les calculs du reste du groupe.

Le paragraphe 4 décrit la manière dont fonctionne la RBII en présence d'une coentreprise. Ainsi, lorsque l'ensemble d'un impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise n'a pas été prélevé au titre de la RIR tel que prévu par le paragraphe 2, le montant restant de l'impôt complémentaire s'ajoutera au montant total de la RBII pour le groupe d'EMN.

Le paragraphe 4, alinéa 2, précise que l'« impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise » correspond uniquement à la part attribuable à l'entité mère ultime de l'impôt complémentaire du groupe. Cette limitation de l'impôt complémentaire dû par le groupe à la part attribuable de l'entité mère ultime diffère des règles générales de calcul de l'impôt complémentaire du chapitre 5.

Ad article 37

Un groupe d'EMN à entités mères multiples ou un groupe national de grande envergure à entités mères multiples existe :

– lorsqu'au moins deux groupes préparent des états financiers consolidés dans lesquels la performance financière de ces groupes est présentée comme un ensemble économique unique en rapport avec une structure indissociable ou un accord de double cotation ; et
– lorsqu'au moins une entité du groupe combiné est située dans une juridiction différente de celle des autres entités du groupe.

Une structure indissociable est une structure par laquelle 50% ou plus des participations dans les entités mères ultimes de chaque groupe sont liées entre elles comme s'il s'agissait des participations d'une seule entité. Les participations doivent être liées d'une telle façon qu'elles ne peuvent être transférées ou échangées de manière indépendante. Pour être qualifiée de structure indissociable, l'entité mère ultime d'un des groupes doit préparer des états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie des entités de l'ensemble des groupes soient présentés ensemble comme ceux d'un ensemble économique unique.

Un accord de double cotation existe lorsqu'au moins deux entités mères ultimes fusionnent leurs activités contractuellement plutôt que de les rassembler sous le contrôle d'une seule entité. Dans le cadre d'un accord de double cotation, chaque entité mère ultime procède à des distributions sur la base d'un ratio fixe déterminé par un contrat et les activités des groupes combinés sont gérées collectivement comme si elles étaient réalisées par un ensemble économique unique. Cependant, à la différence des structures indissociables, les participations dans les entités mères ultimes parties à un accord de double cotation sont cotées, échangées ou transférées indépendamment dans les différents marchés de capitaux.

Le paragraphe 2, alinéa 1er, vise à déterminer les entités qui font partie du groupe à entités mères multiples. La référence aux entités qui ne sont pas des entités constitutives permet d'une part d'inclure également les entités exclues dans le groupe à entités mères multiples aux fins du test de l'article 2 visant à déterminer le champ d'application du projet de loi. La mention des entités constitutives permet d'autre part d'identifier les entités qui feront partie du groupe à entités mères multiples et qui se verront appliquer les dispositions du projet de loi. Ces entités sont dès lors considérées comme des entités constitutives d'un seul groupe à entités mères multiples.

Le paragraphe 2, alinéa 2, précise qu'une entité, qui n'est pas une entité exclue, doit être traitée comme une entité constitutive du groupe à entités mères multiples si cette entité fait l'objet d'une consolidation ligne par ligne par ce groupe ou si des entités du groupe à entités mères multiples en détiennent le contrôle. Une entité est susceptible d'être considérée comme une entité constitutive du groupe à entités mères multiples alors qu'elle n'aurait cependant pas été considérée comme une entité constitutive de chacun des groupes d'EMN ou nationaux de grande envergure pris individuellement.

En vertu du paragraphe 3, les états financiers du groupe à entités mères multiples sont ceux visés au paragraphe 1er, lettres b), point ii), et c), point v).

Lorsque le projet de loi fait référence à la norme comptable utilisée par l'entité mère, la norme à retenir pour les groupes à entités mères multiples est celle utilisée pour préparer les états financiers combinés.

Le paragraphe 4 prévoit que les entités mères ultimes de chacun des groupes composant le groupe à entités mères multiples sont considérées comme les entités mères ultimes de ce groupe à entités mères multiples. Chaque référence faite dans le projet de loi à une entité mère ultime s'applique aussi aux entités mères ultimes des groupes à entités mères multiples.

Le paragraphe 5 établit que les entités mères ultimes du groupe à entités mères multiples doivent appliquer les règles relatives à la détermination de leur part attribuable de la RIR conformément aux articles 5 à 10. Il est toutefois fait exception à ce principe en présence d'une entité mère partiellement détenue. Dans cette situation, la participation de chaque entité mère ultime doit être prise en compte pour déterminer si une entité est une entité mère partiellement détenue ou non.

Il est possible que seule une des entités mères applique une RIR qualifiée.

Le calcul de la part attribuable à chaque entité mère de l'impôt complémentaire prévu à l'article 9 n'est pas modifié par les règles du présent article. Ce calcul ne se trouve pas modifié en présence

d'accords contractuels au sein d'un groupe à entités mères multiples stipulant que les entités mères doivent mettre en commun la part des résultants leur revenant de leurs filiales.

En vertu du paragraphe 6, les entités constitutives d'un groupe à entités mères multiples doivent appliquer les règles relatives à la RBII conformément à l'ensemble des dispositions relatives à la RBII (notamment les articles 11 à 13 et les règles transitoires prévues à l'article 55). Lorsqu'un montant de la RBII doit être déterminé, le calcul se fait en agrégeant le montant d'impôt complémentaire de chaque entité constitutive membre du groupe à entités mères multiples. Aucun calcul du montant ne doit ainsi se faire au niveau des groupes composant le groupe à entités mères multiples.

Chapitre 7

Ad article 38

Cette disposition met en place un certain nombre de règles spéciales pour calculer le bénéfice admissible et les impôts concernés d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire. En l'absence de ces règles spéciales, les règles de calcul et d'allocation ordinaires visées aux chapitres 3 à 5 pourraient impliquer qu'une telle entité mère ultime soit exposée à un montant d'impôt complémentaire plus important alors même que les détenteurs des participations dans cette entité mère ultime qui ne sont pas membres du groupe dont fait partie l'entité mère ultime ont le cas échéant par ailleurs été exposés à une charge fiscale à raison de leur détention dans cette entité mère ultime. Ces règles spéciales vont aboutir à une réduction du bénéfice admissible et des impôts concernés de l'entité mère ultime concernée dans la mesure et pour autant que ses détenteurs de participation ont été exposés à une charge fiscale endéans un laps de temps rapproché en raison de leur détention de la participation.

Le paragraphe 1er permet à l'entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime de réduire son bénéfice admissible qui est imputable au détenteur de la participation si au moins une des deux conditions y visées se trouve remplie. Il est à noter que les règles des paragraphes 1er et 2 sont à appliquer par rapport à chaque participation dans l'entité transparente intermédiaire aux fins de vérifier si les conditions y fixées sont données. Le cas de figure visé au paragraphe 1er, lettre a), est applicable dans le cas où le détenteur est soumis à l'impôt sur la part lui imputable dans le bénéfice admissible de l'entité mère ultime endéans une période d'imposition se terminant douze mois après l'année fiscale pour laquelle le bénéfice admissible de l'entité mère ultime est à déterminer. Le test de la lettre a) se réfère au taux nominal d'imposition auquel est soumis le détenteur sur la part qui lui imputable. Les termes de « soumis à l'impôt » dans le présent contexte visent la situation où les revenus en question sont inclus dans la base imposable du détenteur endéans la période de temps visée. Le cas de figure visé par le paragraphe 1er, lettre b), implique que l'entité mère ultime soit en mesure de démontrer, sur base des faits et circonstances pertinents, que le montant agrégé de ses impôts concernés ajustés ainsi que des impôts à acquitter par le détenteur sur ce montant endéans la même période que celle visée à la lettre a) est au moins égal au bénéfice admissible qui est imputable au détenteur, multiplié par le taux minimum d'imposition. Il convient de noter que le montant des impôts concernés ajustés de l'entité mère ultime à retenir aux fins de cette démonstration est le montant de ces impôts qui est proportionnel à la part imputable au détenteur dans le bénéfice admissible de l'entité mère ultime.

Le paragraphe 2 prévoit des règles additionnelles permettant le cas échéant à l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire de réduire son bénéfice admissible du montant qui est imputable à un détenteur qui remplit les conditions visées par les lettres a) ou b).

La lettre a) s'applique uniquement aux personnes physiques ayant leur résidence fiscale dans la même juridiction que celle de l'entité mère ultime, et qui détiennent des titres de participation donnant droit à un maximum de 5% des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime. La lettre b) s'applique dans le cas où le détenteur est une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but lucratif ou un fonds de pension qui détient des titres de participation donnant droit à un maximum de 5% des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime. De plus, ce détenteur doit avoir sa résidence dans la même juridiction que celle où est située l'entité mère ultime. La notion de « résidence » utilisée aux fins du paragraphe 2, lettre b), diffère de celle de « résidence fiscale » et désigne la juridiction dans laquelle ce détenteur est créé et géré, sur base des faits et circonstances pertinents.

Le paragraphe 3 constitue la disposition correspondante aux paragraphes 1er et 2 en ce qui concerne les pertes admissibles de l'entité transparente intermédiaire et vise notamment à éviter que de telles

pertes admissibles qui sont attribuables aux détenteurs de participations puissent en même temps être prises en compte aux fins du calcul du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN dans la juridiction auquel appartient l'entité mère ultime concernée. Le montant de la perte admissible d'une telle entité transparente intermédiaire est ainsi à réduire du montant de la perte admissible qui est imputable à chaque détenteur de participation dans l'entité transparente intermédiaire. L'analyse est à faire au niveau de chaque participation dans l'entité mère ultime. Dans le cas où, en application du paragraphe 3, le montant de la perte admissible de l'entité transparente intermédiaire n'est pas réduit à zéro, le montant de la perte admissible qui subsiste après application du paragraphe 3 reste alloué à l'entité transparente intermédiaire. Cette réduction du montant de la perte admissible de l'entité mère ultime ne doit cependant pas être effectuée dans le cas où le détenteur n'est pas admis à utiliser cette perte pour le calcul de son revenu imposable. Afin de pouvoir invoquer l'alinéa 2, l'entité mère ultime doit être en mesure de prouver que les détenteurs de participations, pris individuellement, ne sont pas autorisés à utiliser les pertes en question dans le calcul de leur revenu imposable.

Le paragraphe 4 précise que les impôts concernés de l'entité mère ultime sont à réduire de façon proportionnelle à la réduction du montant de bénéfice admissible opérée en application des paragraphes 1er et 2. Ainsi, si l'application des paragraphes 1er et 2 a abouti à une réduction du montant du bénéfice admissible à hauteur de 50%, le montant des impôts concernés est aussi à réduire à hauteur de 50%.

Le paragraphe 5 étend l'application des paragraphes 1er à 4 à un établissement stable à travers lequel l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire exerce ses activités. Les paragraphes 1er à 4 s'appliquent également à un établissement stable à travers lequel une entité fiscalement transparente exerce ses activités et que l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire détient une participation directe ou indirecte dans cette entité fiscalement transparente. Il est à noter que ce sont le bénéfice admissible, la perte admissible et les impôts concernés de cet établissement stable, et non pas ceux de l'entité mère ultime, qui sont réduits en application du paragraphe 5 si les conditions des paragraphes 1er à 4 se trouvent par ailleurs remplies.

Ad article 39

Cette disposition détermine des règles spécifiques pour calculer le bénéfice admissible d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles. En pratique, cette disposition ne s'applique pas si l'entité mère ultime qualifie d'entreprise d'investissement puisqu'une telle entité serait alors également à qualifier d'entité exclue tel que cela ressort de l'article 2.

Le paragraphe 1er contient un certain nombre de définitions. Un régime des dividendes déductibles est ainsi un régime fiscal d'une juridiction qui applique un niveau d'imposition unique sur les revenus des propriétaires de l'entité concernée, en permettant la déduction ou l'exclusion des bénéfices distribués aux propriétaires des revenus de l'entité concernée.

Le paragraphe 2 permet la réduction du bénéfice admissible d'une entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles sous certaines conditions. La réduction du bénéfice admissible est opérée à hauteur du montant des dividendes déductibles ayant été distribués dans les douze mois suivant la fin de l'année fiscale pour laquelle le bénéfice admissible de l'entité mère ultime est à déterminer. Le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure doit pouvoir être en mesure de démontrer et de retracer le montant des dividendes déductibles ayant été distribués. Pour que la réduction du bénéfice admissible de l'entité mère ultime puisse être opérée, il faut encore que les conditions visées aux lettres a) ou b) soient remplies. De façon similaire à la disposition de l'article 38, paragraphe 1er, le test visé à la lettre b) selon lequel il faut pouvoir « raisonnablement s'attendre » à ce que le montant agrégé des impôts concernés ajustés de l'entité mère ultime et des impôts acquittés par le bénéficiaire sur les dividendes déductibles soit au moins égal au bénéfice admissible distribué multiplié par le taux minimum d'imposition implique que l'entité mère ultime doit être en mesure de rapporter le cas échéant une telle preuve.

Le paragraphe 3 contient une règle supplémentaire permettant à l'entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles de réduire le cas échéant son bénéfice admissible. Les trois cas de figure y visés sont de nature alternative. La situation visée par la lettre a) s'applique à des coopératives qui permettent à des personnes physiques d'acquérir et de revendre des biens. Les distributions qui sont faites dans un tel contexte à des personnes physiques par l'entité mère ultime viennent dès lors réduire le bénéfice admissible de cette dernière, sans qu'il ne soit nécessaire de vérifier le niveau

d'imposition de ces dividendes auprès de la personne physique concernée. Le cas de figure visé par la lettre b) est basé sur la même logique que celle à la base de l'article 38, paragraphe 2, lettre a).

Le paragraphe 4 exige la réduction proportionnelle du montant des impôts concernés de l'entité mère ultime à hauteur de la réduction du montant du bénéfice admissible ayant été opérée en vertu des paragraphes 2 et 3. La réduction proportionnelle ne s'applique cependant pas aux impôts pour lesquels la déduction des dividendes déductibles a été autorisée.

Le paragraphe 5 étend l'application des paragraphes 2 à 4 à des entités constitutives soumises à un régime des dividendes déductibles et qui sont situées dans la même juridiction que l'entité mère ultime qui détient ces entités constitutives, de façon directe ou indirecte à travers de telles entités constitutives soumises à un régime des dividendes déductibles. Le montant du bénéfice admissible et des impôts concernés d'une telle entité constitutive est à réduire en application des paragraphes 2 à 4, à la condition que ce bénéfice admissible soit distribué à l'entité mère ultime et ensuite à des bénéficiaires remplissant les conditions visées aux paragraphes 2 et 3.

Le paragraphe 6 précise l'application de la règle visée au paragraphe 2 en ce qui concerne les ristournes distribuées par une coopérative d'approvisionnement. En pratique, et de par la règle du paragraphe 3, lettre a), le paragraphe 6 vise uniquement des bénéficiaires qui ne sont pas des personnes physiques. Le paragraphe 6 clarifie comment le critère de la soumission à l'impôt visé au paragraphe 2 doit être appliqué dans le cas d'une ristourne distribuée par une coopérative d'approvisionnement.

Ad article 40

Un régime d'imposition des distributions est un régime d'imposition qui prévoit l'imposition des bénéfices d'une société non pas au moment où ceux-ci sont réalisés, mais plutôt au moment où ces bénéfices sont distribués ou réputés être distribués aux actionnaires ou lorsque des dépenses non liées à l'exploitation de la société sont engagées. Pour qu'un tel régime soit considéré comme un « régime éligible », il faut encore que son taux d'imposition soit au moins égal au taux minimum d'imposition et qu'il ait été en vigueur dans la juridiction concernée au 1er juillet 2021. Dans la mesure où les entités constitutives soumises à un tel régime éligible d'imposition des distributions auraient potentiellement, dans les années fiscales pendant lesquelles il n'y pas de distribution des bénéfices, un taux effectif d'imposition ne prenant pas pleinement en compte la charge fiscale à laquelle elles sont exposées en vertu du régime en cas de distributions dans les années subséquentes, la présente disposition prévoit un certain nombre de règles complémentaires pour adapter le calcul du taux effectif d'imposition de telles entités à leur situation spécifique.

Conformément au paragraphe 1er, le mécanisme permettant d'ajouter le montant de l'impôt sur les distributions présumées au montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive qui est soumise à un régime éligible d'imposition des distributions est de nature optionnelle et peut être activé de façon annuelle. Dans un tel cas, l'option s'applique pour toutes les entités constitutives qui sont situées dans cette même juridiction.

Le paragraphe 2 définit le montant de l'impôt sur les distributions présumées visé par le paragraphe 1er. A cette fin, il convient de retenir le montant le plus faible des montants visés par les lettres a) et b). Le montant visé par la lettre b) a pour objectif d'éviter que le montant de l'impôt sur les distributions présumées qui est retenu en vertu du paragraphe 2 n'excède pas le montant de l'impôt qui aurait été dû en vertu du régime éligible d'imposition des distributions si l'ensemble du bénéfice aurait été distribué au cours de l'année fiscale.

Le paragraphe 3 exige la constitution d'un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées qui sont calculés en vertu du paragraphe 2 afin de permettre de retracer si ces montants sont payés endéans une période de quatre années fiscales. Un tel compte de régularisation est établi au niveau juridictionnel pour chaque année fiscale concernée et est réduit dans l'ordre chronologique, en commençant par l'année fiscale la plus antérieure. Le compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est d'abord réduit du montant des impôts acquittés par les entités constitutives au titre des distributions réelles ou présumées. Le solde ainsi obtenu est encore réduit dans le cas où la juridiction concernée à une perte admissible nette au cours d'une année fiscale concernée. La réduction est opérée d'abord sur le compte de régularisation le plus ancien. L'alinéa 3 permet de fait un report en arrière des pertes aux fins de l'application du régime éligible d'imposition des distributions.

Le paragraphe 4 instaure un mécanisme de report des pertes sur les années fiscales suivantes aux fins de l'application du régime éligible d'imposition des distributions. Dans le cas où la perte admissible nette d'une juridiction excède le montant de tous les comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées, cet excédent est reporté sur les années fiscales suivantes et vient réduire le montant des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées d'une telle année fiscale subséquente.

Dans le cas où le compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre d'une année fiscale déterminée n'a pas été réduit à zéro en application des paragraphes 3 et 4 à l'échéance du dernier jour de la quatrième année fiscale suivant celle pour laquelle ce compte a été établi, les entités constitutives concernées sont tenues de réduire leur montant ajusté des impôts concernés du montant subsistant du compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire qui avaient été déterminés pour l'année fiscale pour laquelle le compte de régularisation avait été établi sont à recalculer en vertu de l'article 29, paragraphe 1er.

Le paragraphe 6 vise à éviter une double prise en compte des impôts qui sont acquittés au titre des distributions réelles ou présumées en précisant que ces impôts ne sont pas pris en compte dans le montant ajusté des impôts concernés s'ils diminuent par ailleurs un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées.

Le paragraphe 7 met en place une règle spécifique pour déterminer le traitement à réserver aux soldes des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées dans le cas où une entité constitutive quitte le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure. De façon similaire au paragraphe 5, il y a lieu de diminuer le montant ajusté des impôts concernés des années fiscales concernées par le solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées ayant été établis pour ces années fiscales. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire pour ces années fiscales sont à recalculer en vertu de l'article 29, paragraphe 1er. En vue de déterminer l'impôt complémentaire additionnel pour la juridiction aux fins de l'article 27, paragraphe 3, tout montant d'impôt complémentaire additionnel résultant de ces recalculs est à multiplier par le ratio entre le bénéfice admissible de l'entité constitutive concernée et le bénéfice admissible net pour la juridiction.

Ad article 41

Cette disposition prévoit des règles spéciales pour calculer le taux effectif d'imposition d'une entité d'investissement. La disposition s'applique aux entités d'investissement qui sont des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, ce qui implique donc que l'entité d'investissement en question puisse être considérée comme contrôlée par l'entité mère ultime en vertu de la norme de comptabilité financière admissible utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Une entité mère ultime qui est une entité d'investissement est une entité exclue en application de l'article 2 et n'est dès lors pas visée par la présente disposition.

Le paragraphe 1er s'applique uniquement à une entité d'investissement qui n'est pas considérée comme une entité fiscalement transparente et auxquelles les articles 42 et 43 ne sont pas applicables au cours de l'année fiscale considérée. Par exception au calcul au niveau juridictionnel du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, le taux effectif d'imposition d'une entité d'investissement est à calculer séparément de celui qui est à calculer pour les autres entités constitutives du groupe situées dans la même juridiction. Si plusieurs entités d'investissement faisant partie du même groupe sont situées dans la même juridiction, un seul taux effectif d'imposition pour cette juridiction est cependant à calculer pour ces entités d'investissement.

Le paragraphe 2 définit la formule pour calculer le taux effectif d'imposition de l'entité d'investissement. Il est à noter que cette formule diffère de celle utilisée aux fins de l'article 26 en ce qu'il y a lieu de prendre en compte au dénominateur uniquement la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans le bénéfice admissible ou la perte admissible de l'entité d'investissement. La formule permet d'assurer qu'un éventuel impôt complémentaire au niveau de l'entité d'investissement le soit uniquement à hauteur de la participation du groupe d'EMN dans cette entité d'investissement, et vise ainsi à réduire l'impact sur les actionnaires de l'entité d'investissement qui ne sont pas membres de ce groupe.

Le paragraphe 3 précise comment le montant du numérateur de la formule visée au paragraphe 2 est à déterminer.

Le paragraphe 4 permet de calculer le montant d'impôt complémentaire d'une entité d'investissement. A cette fin, il convient d'abord de soustraire le montant du taux effectif d'imposition, calculé en vertu du paragraphe 2, du taux minimum d'imposition pour obtenir le pourcentage d'impôt complémentaire de l'entité d'investissement. Ensuite, l'exclusion de bénéfices liée à la substance de l'entité d'investissement doit être déterminée conformément à l'article 28, paragraphes 1er à 7, et réduite en proportion de la part attribuable au groupe dans le bénéfice admissible de l'entité d'investissement par rapport au bénéfice admissible total de celle-ci. Ce montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance vient en déduction de la part attribuable au groupe du bénéfice admissible de l'entité d'investissement. Le résultat ainsi obtenu est finalement multiplié avec le pourcentage de l'impôt complémentaire de l'entité d'investissement.

Le paragraphe 5 précise que la part attribuable au group d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans le bénéfice admissible de l'entité d'investissement, au sens de la formule visée au paragraphe 2 est à déterminer selon les règles visées à l'article 9. L'objectif de l'exclusion des participations faisant l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43 est d'éviter une double prise en compte d'impôts concernés au titre de ces différentes dispositions.

Ad article 42

Le mécanisme optionnel instauré par la présente disposition permet de traiter une entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente. En cas d'exercice, l'option, qui n'a en tout état de cause pas à être exercée si l'entité d'investissement remplit déjà les conditions pour être considérée comme une entité fiscalement transparente au sens de l'article 3, implique que les règles de l'article 41 ne sont plus applicables à l'égard de cette entité d'investissement.

Dans la mesure où la présente disposition est applicable aussi bien aux entités d'investissement qu'aux entités d'investissement d'assurance, le paragraphe 1er définit cette dernière notion.

En vertu du paragraphe 2, l'exercice de l'option est subordonné à la condition que l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive soit soumise dans la juridiction où elle est située, à un impôt portant sur les variations annuelles de la juste valeur de sa participation dans l'entité d'investissement et que le taux d'imposition sur ce revenu soit au moins égal au taux minimum d'imposition. Dans la mesure où l'entité d'investissement est traitée comme une entité fiscalement transparente de par l'effet de l'option, l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive peut inclure sa part attribuable des revenus de l'entité d'investissement dans ses propres revenus aux fins du calcul de son bénéfice admissible. Le traitement de l'entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente en vertu de l'option implique notamment l'applicabilité des règles visées à l'article 19 en ce qui concerne la répartition du bénéfice admissible d'une entité transparente intermédiaire. L'option n'ayant pas à être exercée pour chacune des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement, elle peut être exercée uniquement pour une ou plusieurs des entités propriétaires de titres.

Le paragraphe 3 précise qu'une détention indirecte d'une entité d'investissement à travers une chaîne d'autres entités d'investissement est assimilée à l'hypothèse de la détention directe d'une entité d'investissement visée par le paragraphe 2 pour autant que l'entité propriétaire de titres soit soumise à l'impôt portant sur les variations annuelles de la juste valeur de la participation dans l'entité d'investissement qui est directement détenue par elle.

En vertu du paragraphe 4, l'option est valable pour une période de cinq ans, renouvelable automatiquement, à compter de l'année au cours de laquelle l'option est exercée. En cas de révocation de l'option, des règles de transition sont prévues pour permettre la détermination de la valeur des actifs et passifs de l'entité d'investissement en cas de cession d'un actif ou passif.

Ad article 43

La présente disposition permet d'exercer une option supplémentaire en lien avec le traitement des entités d'investissement et écarte l'applicabilité de l'article 41 à l'égard de cette entité d'investissement.

En vertu du paragraphe 1er, une option pour la méthode de distribution imposable peut être exercée dans le cas où l'entité propriétaire de titres de l'entité d'investissement peut être raisonnablement attendue à être soumise à un impôt sur les distributions de l'entité d'investissement à un taux au moins

égal au taux minimum d'imposition. L'option n'est pas disponible si l'entité propriétaire de titres de l'entité d'investissement est elle-même aussi une entité d'investissement. L'option n'ayant pas à être exercée pour chacune des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement, elle peut être exercée uniquement pour une ou plusieurs des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement.

Le paragraphe 2 définit le fonctionnement de la méthode de distribution imposable aux fins du paragraphe 1er en fonction de plusieurs règles cumulatives.

Premièrement, les distributions et distributions présumées au titre du bénéfice admissible de l'entité d'investissement sont incluses dans le bénéfice admissible de l'entité propriétaire de titres ayant reçu la distribution. La notion de distribution présumée se trouve définie au paragraphe 4. Deuxièmement, le crédit d'impôt accordé pour les impôts concernés dus par l'entité d'investissement pour être imputé sur l'impôt à payer par l'entité propriétaire de titres en lien avec les distributions doit être ajouté au bénéfice admissible et au montant ajusté des impôts concernés de l'entité propriétaire de titres. Troisièmement, si le montant du bénéfice admissible net non distribué de l'entité d'investissement est supérieur à zéro, la part de l'entité propriétaire de titres dans ce montant est à considérer comme un bénéfice admissible de cette entité d'investissement. Enfin, le bénéfice ou la perte admissible ainsi que le montant ajusté des impôts concernés ne sont pas pris en compte aux fins des calculs du taux effectif d'imposition en vertu du chapitre 5 et de l'article 41, paragraphes 1er et 4. Cette règle est sans préjudice de la deuxième règle mentionnée ci-avant.

Le paragraphe 3 définit la notion de « bénéfice admissible net non distribué », utilisée aux fins du paragraphe 2, par référence aux distributions et pertes admissibles ayant réduit le bénéfice admissible de l'entité d'investissement. Le montant du bénéfice admissible net non distribuée prend en compte les distributions et pertes admissibles réalisées au cours de la période de test, qui est définie comme la période entre le premier jour de la troisième année précédant l'année fiscale et le dernier jour de l'année fiscale déclarable. Le montant du bénéfice admissible net non distribué doit donc être déterminé pour chaque année testée.

Aux fins d'éviter une double prise en compte, les alinéas 2 et 3 précisent que les distributions ou distributions présumées ainsi que les pertes admissibles qui ont déjà été prises en compte pour déterminer le bénéfice admissible net non distribué d'une année testée antérieure ne peuvent plus être prises en compte pour une année fiscale subséquente.

En vertu du paragraphe 5, l'option pour l'application de la méthode de distribution imposable est à exercer pour une période de cinq ans, renouvelable automatiquement. L'alinéa 2 précise le traitement du montant du bénéfice admissible net non distribué pour une année testée en cas de révocation de l'option.

Chapitre 8

Ad article 44

La présente disposition détermine les règles de détermination et de soumission à l'impôt national complémentaire. De par la formule de calcul de l'impôt complémentaire visée à l'article 27, paragraphe 3, qui soustrait le montant de l'impôt national complémentaire de l'impôt complémentaire déterminé pour la juridiction, les règles du chapitre 8 sont à appliquer en priorité par les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et qui sont situées au Luxembourg.

Le paragraphe 1er précise que les entités constitutives situées au Luxembourg qui sont membres d'un groupe visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire si elles sont par ailleurs des entités constitutives faiblement imposées.

Le paragraphe 2 détermine le montant de l'impôt complémentaire national à hauteur duquel une entité constitutive faiblement imposée est soumise. A cette fin, il y a en premier lieu de déterminer le montant de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg en application de l'article 27, paragraphe 3. Afin d'éviter une computation circulaire au niveau de cette formule aux fins de l'impôt national complémentaire, la troisième phrase précise que le montant de l'impôt national complémentaire déterminé en vertu de la présente disposition n'est pas pris en compte aux fins de ce calcul. Le montant auquel est soumise une entité constitutive faiblement imposée située au Luxembourg est ensuite déterminé par référence à l'article 27, paragraphes 5 et 6, et de l'article 29, paragraphe 3. Aux

fins de la détermination de l'impôt national complémentaire, les règles du chapitre 2, dont notamment l'article 9, ne sont donc pas prises en compte, conformément aux orientations pertinentes de l'OCDE en la matière.

Le paragraphe 3 rend applicables les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7 et 11 aux fins des calculs nécessaires pour déterminer l'impôt national complémentaire. Ces dispositions s'appliquent sous réserve de dispositions contraires du présent chapitre. Il convient notamment de noter dans ce contexte que la détermination du bénéfice admissible aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire se fait notamment par application de l'article 15, concernant la norme comptable utilisée pour déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive.

Le paragraphe 4 précise les règles permettant de déterminer l'impôt complémentaire auquel sont soumises une coentreprise et les entités affiliées à une coentreprise. Afin de permettre une computation adéquate de cet impôt national complémentaire, les règles visées à l'article 36 sont adaptées en précisant notamment que les paragraphes 2 et 4 de cette dernière disposition ne s'appliquent pas aux fins du présent chapitre. Il n'est donc notamment pas nécessaire de déterminer la part attribuable à l'entité mère (du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure) de l'impôt complémentaire de la coentreprise.

Le paragraphe 5 est basé sur les orientations pertinentes de l'OCDE en la matière, en indiquant que les impôts concernés transfrontaliers ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire.

Chapitre 9

Ad article 45

L'article 45 régit le paiement de l'impôt RIR. En ce qui concerne l'allocation de l'impôt RIR, les présentes règles allouent implicitement l'impôt RIR aux entités mères soumises à l'impôt RIR. Ces mêmes entités mères sont aussi redevables de l'impôt RIR conformément à l'article 45. L'article 45 introduit, en outre, un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt RIR.

Ad article 46

L'article 46 régit l'allocation et le paiement de l'impôt RBII.

Il est introduit, en outre, par l'article 46 un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt RBII.

Ad article 47

L'article 47 régit l'allocation et le paiement de l'impôt national complémentaire.

Comme pour l'impôt RIR et l'impôt RBII, l'article 47 introduit, en outre, un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt national complémentaire.

Chapitre 10

Ad article 48

La présente disposition régit les modalités d'exercice et de fonctionnement des différentes options mises en place par le projet de loi. Les options visées par le paragraphe 1er sont applicables pour une période de cinq ans, alors que les options visées par le paragraphe 2 sont exercées pour une période d'un an. Les options se renouvellent automatiquement, sauf révocation spécifique.

Ad article 49

L'article 49 impose à toutes les entités constitutives situées au Luxembourg une obligation d'enregistrement auprès de l'Administration des contributions directes lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application du présent projet de loi, avec une obligation de mettre à jour les informations fournies endéans des délais déterminés. L'article 49 impose également à toutes les entités constitutives situées au Luxembourg une obligation de désenregistrement lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application des présentes règles. Les paragraphes 1er, ainsi que 3 à 6,

s'appliquent de manière correspondante aux coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations incombant aux entités constitutives en vertu du présent article.

Cet enregistrement permettra à l'Administration des contributions directes notamment d'identifier correctement les entités constitutives soumises aux obligations imposées par le projet de loi, d'assurer la mise en œuvre effective de ces obligations et de faciliter la vérification par l'Administration des contributions directes du respect de ces obligations.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de l'enregistrement, du désenregistrement ainsi que des notifications.

Ad article 50

L'article 50 a trait à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, aux notifications y relatives ainsi qu'à la communication prévue, par voie d'échange automatique, de ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations imposées en vertu du présent article.

Cet article précise également la procédure de vérification de l'Administration des contributions directes et détermine les pouvoirs d'investigation de l'Administration des contributions directes.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et des notifications.

Ad article 51

L'article 51 prévoit les modalités de déclaration et de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire.

L'article 51 introduit un système selon lequel les entités auxquelles l'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire est alloué, conformément aux articles régissant l'allocation et le paiement desdits impôts (et notamment concernant l'impôt RIR, conformément aux présentes règles qui allouent implicitement l'impôt RIR aux entités mères soumises à l'impôt RIR), doivent déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire mentionnant les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire et payer lesdits impôts endéans les délais déterminés.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations imposées en vertu du présent article.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de la déclaration concernant l'impôt complémentaire.

L'article 51 prévoit également le cadre dans lequel le montant de l'impôt national complémentaire non-acquitté ne pourra pas être perçu par le Luxembourg.

Ad article 52

Cet article ne soulève pas de commentaires particuliers.

Chapitre 11

Ad article 53

Le traitement des actifs et passifs d'impôts différés fait l'objet d'une approche simplifiée lorsqu'un groupe entre pour la première fois dans le champ des règles de la présente loi ou d'une règle équivalente.

Celle-ci consiste à prendre en compte les actifs et passifs d'impôts différés au début de l'année de transition. Afin de déterminer le montant des impôts différés actifs et passifs pour l'application de l'approche simplifiée, le taux d'imposition à retenir est le plus faible entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne.

Le taux d'imposition applicable en droit interne est le taux auquel un poste d'impôt différé passif a été enregistré dans les états financiers.

Les impôts différés actifs qui ont été déterminés à partir d'un taux plus faible que le taux minimum d'imposition peuvent toutefois être pris en compte comme s'ils avaient été déterminés au taux minimum d'imposition. Cette prise en compte ne peut se faire que si le contribuable peut démontrer que l'impôt différé actif provient d'une perte qui aurait été une perte admissible au sens des présentes règles si le groupe avait été membre du groupe l'année durant laquelle la perte a été générée.

Le présent article permet d'utiliser, pour l'application de l'article 22, les actifs et passifs d'impôts différés figurant dans les états financiers correspondant à une année fiscale donnée et lors de laquelle le groupe est assujetti aux présentes règles. Cette utilisation se fait dans les limites des dispositions du présent article.

Les actifs et passifs d'impôts différés établis conformément au présent article ne doivent pas être pris en compte lorsque l'option pour le déficit admissible prévue à l'article 23 est formulée. L'article 22 ne s'applique en effet pas lorsque lorsqu'une telle option est choisie.

L'année de transition correspond à la première année fiscale durant laquelle un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure entre dans le champ des présentes règles ou d'une norme étrangère mettant en œuvre des règles équivalentes aux présentes règles.

Des pertes sont susceptibles d'engendrer des divergences permanentes entre fiscalité et comptabilité qui se traduisent comptablement par des impôts différés actifs. Les impôts différés générés par des divergences permanentes sont en principe neutralisés par les règles de la présente loi. En l'absence de dispositions spécifiques, de tels impôts différés actifs générés antérieurement à l'entrée en vigueur des présentes règles seraient toutefois susceptibles d'être pris en compte pour l'application des présentes règles.

Le présent article introduit en conséquence une règle excluant ces impôts différés actifs résultant de différences permanentes lorsqu'ils sont générés après le 30 novembre 2021. Cette disposition permet d'éviter la prise en compte de tels impôts différés actifs nés après le 30 novembre 2021.

Lorsque, d'une part, un actif est transféré entre des entités après le 30 novembre 2021 et avant une année de transition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et que, d'autre part, ces entités auraient été des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure si la présente loi avait été applicable, un tel actif doit être comptabilisé sur la base de sa valeur historique pour l'application des règles de la présente loi.

Cette disposition vise à limiter la possibilité de réévaluer les actifs sans inclure les plus-values provenant de ceux-ci dans le calcul du résultat admissible. Si cette règle s'applique, les charges d'impôts différés générées par de telles transactions seront comptabilisées pour l'application des présentes règles conformément à la valeur historique des actifs transférés.

La valeur historique de l'actif peut être aisément déterminée dans la mesure où les transactions intragroupes sont neutralisées dans les comptes consolidés de même que les dépréciations et amortissements y afférents.

Cette règle ne s'applique cependant pas aux stocks en raison de la nature routinière des transactions intragroupes portant sur les stocks et de leur brève période de détention avant leur cession à un tiers.

Ad article 54

La valeur de l'exclusion applicable aux frais de personnel et aux actifs corporels d'une entité constitutive, prévue à l'article 28, est remplacée pour les années civiles 2023 à 2032 par les valeurs décrites dans le tableau figurant dans l'article.

Ces majorations de valeur de l'exclusion s'appliquent pour chaque année fiscale ayant démarré au cours d'une année civile.

Ces valeurs sont fixes pour chaque année civile et la date d'entrée d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure dans le champ d'application de la présente loi est indifférente à cet égard. Cela signifie qu'un groupe entrant dans le champ d'application de la présente loi au cours de l'année 2026 et dont l'exercice fiscal débute cette même année devra appliquer le taux prévu pour l'année 2026.

Ad article 55

Le présent article prévoit des phases initiales d'exclusion du champ d'application de l'impôt RIR et de l'impôt RBII pour certains groupes.

Une première phase d'exclusion permet de ramener l'impôt RIR à zéro au cours des cinq premières années de la phase de démarrage des groupes EMN.

La phase de démarrage des activités internationales d'un groupe d'EMN est identifiée par deux critères.

Le premier d'entre eux est que le groupe d'EMN ne doit pas être situé dans plus de six juridictions durant une année fiscale. L'emplacement des entités du groupe est déterminé conformément à l'article 4. Les entités constitutives apatrides ne sont pas considérées comme situées dans une juridiction et ne sont pas prises en comptes pour déterminer le nombre de juridictions dans lesquelles le groupe d'EMN opère pour l'application du présent article.

Parmi ces six juridictions doit être identifiée une juridiction de référence qui est la juridiction dans laquelle le groupe d'EMN a le plus d'actifs corporels lors de la première année durant laquelle le groupe d'EMN entre dans le champ de la présente loi. Ceux-ci sont constitués par la somme des valeurs comptables nettes de tous les actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe qui sont situées dans une juridiction.

Le second critère porte sur le nombre d'actifs détenus en dehors de la juridiction de référence. La somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives situées dans les juridictions qui ne sont pas la juridiction de référence ne doivent pas excéder 50 millions d'euros pour une année fiscale. La valeur nette comptable des actifs corporels s'entend de la moyenne des actifs corporels en début et en fin d'année après prise en compte des dépréciations, amortissements et autres charges assimilables tels qu'enregistrés en comptabilité. Dès lors que le seuil de 50 millions est dépassé, le groupe ne peut plus bénéficier de la phase d'exclusion. Les actifs corporels des entités constitutives apatrides sont considérés comme détenus par les entités constitutives n'étant pas situées dans la juridiction de référence tant que le groupe n'est pas en mesure de démontrer que ces actifs sont situés dans la juridiction de référence.

Cette phase d'exclusion s'applique également aux groupes nationaux de grande envergure. Ces groupes n'ayant par nature pas d'activités internationales, la phase de démarrage des activités internationales ne peut constituer le point de départ de la phase initiale d'exclusion. A celle-ci est substituée la première entrée dans le champ du projet de loi comme point de départ de la phase initiale d'exclusion.

Une seconde phase initiale d'exclusion vise l'impôt RBII. Elle permet également de ramener l'impôt RBII à zéro.

Ces phases d'exclusion ont une durée de cinq ans à partir du début de la phase de démarrage des activités internationales du groupe ou, pour les groupes nationaux de grande envergure, de leur entrée dans le champ du projet de loi.

Ad article 56

L'article 56 prévoit, pour l'année transitoire visée à l'article 53, un allégement transitoire pour la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications visées à l'article 50. Ainsi, la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications doivent être déposées auprès de l'administration fiscale des États membres au plus tard dix-huit mois, au lieu des quinze mois tels que visés à l'article 50, paragraphe 7, après le dernier jour de l'année fiscale qui fait l'objet d'une déclaration et qui correspond à l'année de transition.

Chapitre 12

Ad article 57

L'article 57 vise l'intitulé de la présente loi.

Ad article 58

La mise en vigueur de la présente loi se fait en deux étapes. De manière générale, la présente loi s'applique aux années fiscales à partir du 31 décembre 2023. Néanmoins, en ce qui concerne les articles 11 à 13, se référant à l'application de l'impôt RBII aux entités constitutives suitées au Luxembourg, la directive (UE) 2022/2523 prévoit une mise en vigueur décalée. Il s'ensuit que les articles 11 à 13 s'appliquent aux années fiscales à partir du 31 décembre 2024.

Une exception est apportée à la mise en vigueur décalée des articles 11 à 13, qui s'appliquent aux années fiscales à partir du 31 décembre 2023 à des groupes d'EMN dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

*

FICHE FINANCIERE

(Article 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget,
la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat)

Le projet de loi comporte des dispositions fiscales dont l'application pourrait avoir une incidence sur le budget de l'Etat.

Pour l'estimation de l'impact budgétaire du présent projet de loi, différentes considérations entrent en jeu.

Tout d'abord, l'effet de l'introduction des règles GloBE, c'est-à-dire de la règle d'inclusion du revenu (RIR) et de la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (RBII), sur les comportements et stratégies des entreprises multinationales est à considérer. Sur base des hypothèses de *prima facie* et de *ceteris paribus*, c'est-à-dire sans prise en compte d'effets dynamiques et indirects et toutes choses étant égales par ailleurs, la présente loi crée de nouvelles bases d'imposition auxquelles viennent s'appliquer la RIR, la RBII et l'impôt national complémentaire si les differentes conditions y afférentes se trouvent remplies. Sur cette base, de nouvelles recettes fiscales pourraient donc être générées, dans la mesure où le Pilier Deux vise à imposer les groupes d'entreprises sur la différence entre le taux effectif d'imposition de leurs entités constitutives situées dans une juridiction déterminée et le taux effectif minimum d'imposition de 15 pour cent.

Aux fins d'une estimation des recettes budgétaires, il convient également de prendre en compte notamment les règles en matière d'ordre d'application de la RIR et de la RBII, étant donné que ces règles influencent directement l'applicabilité de la RIR et de la RBII au Grand-Duché de Luxembourg. Ainsi, la RIR s'applique en priorité à l'entité mère ultime, y compris pour ce qui concerne l'impôt complémentaire en lien avec les entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans une autre juridiction que celle où est située cette entitè mère ultime. En revanche, les entités mères intermédiaires d'un groupe ne sont soumises à l'application de la RIR que pour autant que leur entité mère ultime ne soit pas par ailleurs déjà soumise à une RIR qualifiée dans la juridiction où elle est située. L'applicabilité de la RBII au Grand-Duché de Luxembourg dépend, elle, pour une large part de la question de savoir dans quelle mesure un groupe d'entreprise multinationale disposant d'entités constitutives au Luxembourg reste faiblement imposé à l'égard de ses entités constitutives situées dans d'autres juridictions après application des règles RIR. L'envergure de l'applicabilité des règles RIR et RBII au Luxembourg est donc fonction de la structure des groupes d'entreprise présents au Luxembourg, et notamment du nombre des entités mères ultimes situées au Luxembourg, ainsi que du nombre d'autres juridictions qui seront amenées à l'avenir à mettre en œuvre les règles du Pilier Deux.

Ensuite, dans la mesure où l'objectif du Pilier Deux est justement de mettre un frein aux pratiques des groupes d'EMN en matière d'érosion de la base imposable, il faut analyser l'effet du Pilier Deux sur le transfert artificiel de bénéfices. Vu que le Pilier Deux suscite une baisse des différences de taux d'imposition, il se peut que cela puisse aboutir à une délocalisation des activités de certains contribuables d'une juridiction vers d'autres juridictions. En revanche, les mesures en question pourraient en parallèle encourager d'autres contribuables à étoffer leur présence dans certaines juridictions dans la mesure où une exclusion de bénéfices liée à la substance est prévue par les règles GloBE. Les groupes d'EMN sont ainsi incités à renforcer davantage leurs activités, fonctions et leur personnel dans ces juridictions.

Finalement, il faut tenir compte de l'effet de l'introduction potentielle d'un impôt national complémentaire qualifié par les juridictions mettant en œuvre les règles du Pilier Deux. Un tel impôt nouvellement créé permet d'imposer les entités constitutives d'un groupe d'entreprise multinationale ou d'un groupe national de grande envergure résidentes à un taux d'imposition minimum de 15 pour cent, ce qui serait une recette directe pour la juridiction en question en ce que cet impôt national complémentaire qualifié s'appliquerait en priorité par rapport aux règles RIR et RBII.

En tenant compte de tous ces effets, il s'avère très complexe de mettre en évidence un chiffrage précis de l'effet budgétaire net de ces dispositions fiscales très techniques qui dépendent de nombreux paramètres dont la réalisation est malaisée à anticiper dans l'abstrait. En raison de l'entrée en vigueur de la RIR et de l'impôt national complémentaire qualifié pour les années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023 et de l'entrée en vigueur de la RBII pour les années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, des éventuelles répercussions budgétaires ne se présenteraient de manière complète qu'à partir de l'année budgétaire 2025, voire 2026. Dans le cadre de l'élaboration du budget pluriannuel de l'Etat, l'évolution des recettes fiscales liées aux catégories d'impôts directs continuera d'être scrutée et analysée en détail pour adapter, le cas échéant, les prévisions budgétaires de manière subséquente.

Ce projet de loi engendre des besoins supplémentaires en ressources humaines de l'Administration des contributions directes, lesquels devront être considérés dans le cadre des procédures habituelles du numerus clausus pilotées par la Commission d'économies et de rationalisation. Afin de pouvoir appliquer correctement et vérifier la mise en œuvre des dispositions y contenues qui sont d'une haute complexité (dispositions avec des implications à tous les niveaux, que ce soit au niveau de l'imposition ou du recouvrement, ou de l'échange d'informations à mettre en place), l'Administration des contributions directes doit être renforcée par des agents disposant de connaissances approfondies et de qualifications et expertises spécifiques, notamment en matière comptable, et le besoin de formation spécifique augmentera substantiellement.

Le besoin en personnel est estimé dans l'immédiat à au moins 20 personnes, dont :

– au moins 15 personnes relevant du groupe de traitement A1 ;
– au moins 5 personnes relevant du groupe de traitement B1.

En termes budgétaires, cela engendre un coût annuel de l'ordre de 2 600 000 euros.

*

TABLEAU DE CONCORDANCE

Directive (UE) 2022/2523	*Projet de loi*
Art. 1er	Art. 1er
Art. 2	Art. 2
Art. 3	Art. 3
Art. 4	Art. 4
Art. 5	Art. 5
Art. 6	Art. 6
Art. 7	Art. 7
Art. 8	Art. 8
Art. 9	Art. 9
Art. 10	Art. 10
Art. 11	Art. 14
Art. 12	Art. 11
Art. 13	Art. 12
Art. 14	Art. 13
Art. 15	Art. 15
Art. 16	Art. 16
Art. 17	Art. 17
Art. 18	Art. 18
Art. 19	Art. 19
Art. 20	Art. 20

Directive (UE) 2022/2523	*Projet de loi*
Art. 21	Art. 21
Art. 22	Art. 22
Art. 23	Art. 23
Art. 24	Art. 24
Art. 25	Art. 25
Art. 26	Art. 26
Art. 27	Art. 27
Art. 28	Art. 28
Art. 29	Art. 29
Art. 30	Art. 30
Art. 31	Art. 31
Art. 32	Art. 32
Art. 33	Art. 33
Art. 34	Art. 34
Art. 35	Art. 35
Art. 36	Art. 36
Art. 37	Art. 37
Art. 38	Art. 38
Art. 39	Art. 39
Art. 40	Art. 40
Art. 41	Art. 41
Art. 42	Art. 42
Art. 43	Art. 43
Art. 44	Art. 50
Art. 45	Art. 48
Art. 46	Art. 50 et Art. 52
Art. 47	Art. 53
Art. 48	Art. 54
Art. 49	Art. 55
Art. 50	x
Art. 51	Art. 56
Art. 52	x
Art. 53	x
Art. 54	x
Art. 55	x
Art. 56	Art. 58
Art. 57	x
Art. 58	x
Art. 59	x

*

FICHE D'ÉVALUATION D'IMPACT
MESURES LÉGISLATIVES, RÉGLEMENTAIRES ET AUTRES

Coordonnées du projet

Intitulé du projet :	Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union
Ministère initiateur :	Ministère des Finances
Auteur(s) :	Ministère des Finances
Téléphone :	
Courriel :	
Objectif(s) du projet :	Mise en oeuvre de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union
Autre(s) Ministère(s) / Organisme(s) / Commune(s) impliqué(e)(s)	
Date :	14/07/2023

Mieux légiférer

1 Partie(s) prenante(s) (organismes divers, citoyens,...) consultée(s) : ☐ Oui ☒ Non

Si oui, laquelle / lesquelles :

Remarques / Observations :

2 Destinataires du projet :

- Entreprises / Professions libérales : ☒ Oui ☐ Non
- Citoyens : ☐ Oui ☒ Non
- Administrations : ☐ Oui ☒ Non

3 Le principe « Think small first » est-il respecté ? ☒ Oui ☐ Non ☐ N.a. [1]
(c.-à-d. des exemptions ou dérogations sont-elles prévues suivant la taille de l'entreprise et/ou son secteur d'activité ?)

Remarques / Observations :

[1] N.a. : non applicable.

4 Le projet est-il lisible et compréhensible pour le destinataire ? ☒ Oui ☐ Non

Existe-t-il un texte coordonné ou un guide pratique, mis à jour et publié d'une façon régulière ? ☐ Oui ☒ Non

Remarques / Observations : Loi autonome.

5 Le projet a-t-il saisi l'opportunité pour supprimer ou simplifier des régimes d'autorisation et de déclaration existants, ou pour améliorer la qualité des procédures ? ☐ Oui ☒ Non

Remarques / Observations :

6 Le projet contient-il une charge administrative [2] pour le(s) destinataire(s) ? (un coût imposé pour satisfaire à une obligation d'information émanant du projet ?) ☒ Oui ☐ Non

Si oui, quel est le coût administratif [3] approximatif total ? (nombre de destinataires x coût administratif par destinataire)

[2] Il s'agit d'obligations et de formalités administratives imposées aux entreprises et aux citoyens, liées à l'exécution, l'application ou la mise en œuvre d'une loi, d'un règlement grand-ducal, d'une application administrative, d'un règlement ministériel, d'une circulaire, d'une directive, d'un règlement UE ou d'un accord international prévoyant un droit, une interdiction ou une obligation.

[3] Coût auquel un destinataire est confronté lorsqu'il répond à une obligation d'information inscrite dans une loi ou un texte d'application de celle-ci (exemple : taxe, coût de salaire, perte de temps ou de congé, coût de déplacement physique, achat de matériel, etc.).

7 a) Le projet prend-il recours à un échange de données inter-administratif (national ou international) plutôt que de demander l'information au destinataire ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

b) Le projet en question contient-il des dispositions spécifiques concernant la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel [4] ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.

Si oui, de quelle(s) donnée(s) et/ou administration(s) s'agit-il ?

[4] Loi modifiée du 2 août 2002 relative à la protection des personnes à l'égard du traitement des données à caractère personnel (www.cnpd.lu)

8 Le projet prévoit-il :

- une autorisation tacite en cas de non réponse de l'administration ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.
- des délais de réponse à respecter par l'administration ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.
- le principe que l'administration ne pourra demander des informations supplémentaires qu'une seule fois ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.

9 Y a-t-il une possibilité de regroupement de formalités et/ou de procédures (p.ex. prévues le cas échéant par un autre texte) ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.

Si oui, laquelle :

10 En cas de transposition de directives communautaires, le principe « la directive, rien que la directive » est-il respecté ? ☐ Oui ☒ Non ☐ N.a.

Sinon, pourquoi ? | Le projet de loi propose la mise en place d'un impôt complémentaire national, qui constitue une option laissée par la directive aux Etats-membres dans le processus de transposition.

11 Le projet contribue-t-il en général à une :

a) simplification administrative, et/ou à une ☐ Oui ☒ Non

b) amélioration de la qualité réglementaire ? ☐ Oui ☒ Non

Remarques / Observations :

12 Des heures d'ouverture de guichet, favorables et adaptées aux besoins du/des destinataire(s), seront-elles introduites ? ☐ Oui ☐ Non ☒ N.a.

13 Y a-t-il une nécessité d'adapter un système informatique auprès de l'Etat (e-Government ou application back-office) ☒ Oui ☐ Non

Si oui, quel est le délai pour disposer du nouveau système ? | Année d'imposition 2024

14 Y a-t-il un besoin en formation du personnel de l'administration concernée ? ☒ Oui ☐ Non ☐ N.a.

Si oui, lequel ? | Formation des agents de l'ACD

Remarques / Observations :

Egalité des chances

15 Le projet est-il :

- principalement centré sur l'égalité des femmes et des hommes ? ☐ Oui ☒ Non
- positif en matière d'égalité des femmes et des hommes ? ☐ Oui ☒ Non

Si oui, expliquez de quelle manière :

- neutre en matière d'égalité des femmes et des hommes ? ☒ Oui ☐ Non

Si oui, expliquez pourquoi : Les dispositions légales et réglementaires en cause s'appliquent de façon uniforme sans distinction ni quant au sexe ni quant au genre.

- négatif en matière d'égalité des femmes et des hommes ? ☐ Oui ☒ Non

Si oui, expliquez de quelle manière :

16 Y a-t-il un impact financier différent sur les femmes et les hommes ? ☐ Oui ☐ Non ☒ N.a.

Si oui, expliquez de quelle manière :

Directive « services »

17 Le projet introduit-il une exigence relative à la liberté d'établissement soumise à évaluation [5] ? ☐ Oui ☐ Non ☒ N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire A, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march___int__rieur/Services/index.html

[5] Article 15 paragraphe 2 de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

18 Le projet introduit-il une exigence relative à la libre prestation de services transfrontaliers [6] ? ☐ Oui ☐ Non ☒ N.a.

Si oui, veuillez annexer le formulaire B, disponible au site Internet du Ministère de l'Economie et du Commerce extérieur :

www.eco.public.lu/attributions/dg2/d_consommation/d_march___int__rieur/Services/index.html

[6] Article 16, paragraphe 1, troisième alinéa et paragraphe 3, première phrase de la directive « services » (cf. Note explicative, p.10-11)

CHECK DURABILITÉ - NOHALTEGKEETSCHECK

La présente page interactive nécessite au minimum la version 8.1.3 d'Adobe Acrobat® Reader®. La dernière version d'Adobe Acrobat Reader pour tous systèmes (Windows®, Mac, etc.) est téléchargeable gratuitement sur le site de Adobe Systems Incorporated.

Ministre responsable :	Le Ministre des Finances
Projet de loi ou amendement :	Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

Le check durabilité est un outil d'évaluation des actes législatifs par rapport à leur impact sur le developpement durable. Son objectif est de donner l'occasion d'introduire des aspects relatifs au développement durable à un stade préparatoire des projets de loi. Tout en faisant avancer ce thème transversal qu'est le developpement durable, il permet aussi d'assurer une plus grande cohérence politique et une meilleure qualité des textes législatifs.

1. Est-ce que le projet de loi sous rubrique a un impact sur le champ d'action (1-10) du 3ème Plan national pour un Développement durable ?
2. En cas de réponse négative, expliquez-en succinctement les raisons.
3. En cas de réponse positive sous 1., quels seront les effets positifs et / ou négatifs éventuels de cet impact?
4. Quelles catégories de personnes seront touchées par cet impact ?
5. Quelles mesures sont envisagées afin de pouvoir atténuer les effets négatifs et comment pourront être renforcés les aspects positifs de cet impact ?

Afin de faciliter cet exercice, l'instrument du contrôle de la durabilité est accompagné par des points d'orientation **– auxquels il n'est pas besoin de réagir ou répondre mais qui servent uniquement d'orientation** - , ainsi que par une documentation sur les dix champs d'actions précités.

1. Assurer une inclusion sociale et une éducation pour tous.

Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Le projet de loi vise à mettre en oeuvre la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union. L'objectif premier n'est pas d'assurer une éducation pour tous.

2. Assurer les conditions d'une population en bonne santé.

Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Le projet de loi vise à mettre en oeuvre la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union. Il n'y a pas de lien avec la politique de santé.

3. Promouvoir une consommation et une production durables.

Poins d'orientation
Documentation

☐ Oui ☒ Non

Le projet de loi n'a pas pour objectif de promouvoir une consommation et une production durables.

4. Diversifier et assurer une économie inclusive et porteuse d'avenir.

Poins d'orientation
Documentation

☐ Oui ☒ Non

Le projet de loi vise à garantir l'imposition minimale mondiale de grands groupes dépassant un chiffre d'affaires consolidé de 750 000 000 euros.

5. Planifier et coordonner l'utilisation du territoire.

Poins d'orientation
Documentation

☐ Oui ☒ Non

Aucune disposition n'a d'impact sur l'utilisation du territoire.

6. Assurer une mobilité durable.

Poins d'orientation
Documentation

☐ Oui ☒ Non

Aucune disposition n'a d'impact sur la mobilité.

7. Arrêter la dégradation de notre environnement et respecter les capacités des ressources naturelles.

Poins d'orientation
Documentation

☐ Oui ☒ Non

L'objectif premier du projet de loi n'est pas la protection de l'environnement.

8. Protéger le climat, s'adapter au changement climatique et assurer une énergie durable.

Poins d'orientation
Documentation

☒ Oui ☐ Non

L'objectif premier n'est pas la protection du climat.

9. Contribuer, sur le plan global, à l'éradication de la pauvreté et à la cohérence des politiques pour le développement durable.

Poins d'orientation
Documentation

☒ Oui ☐ Non

Un objectif des règles du Pilier Deux est une meilleure protection des bases imposables des juridictions, ce qui peut contribuer indirectement à la réduction de la pauvreté dans le monde.

10. Garantir des finances durables.

Poins d'orientation
Documentation

☒ Oui ☐ Non

L'objectif du projet de loi est la mise en place d'un seuil-plancher pour la concurrence fiscale par les taux d'imposition, ce qui devrait contribuer à la protection des bases imposables et à un surplus de recettes.

Cette partie du formulaire est facultative - Veuillez cocher la case correspondante

En outre, et dans une optique d'enrichir davantage l'analyse apportée par le contrôle de la durabilité, il est proposé de recourir, de manière facultative, à une évaluation de l'impact des mesures sur base d'indicateurs retenus dans le PNDD. Ces indicateurs sont suivis par le STATEC.

Continuer avec l'évaluation ? ☐ Oui ☒ Non

(1) Dans le tableau, choisissez l'évaluation : **non applicable**, ou de 1 = **pas du tout probable** à 5 = **très possible**

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
1		Contribue à la réduction du taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	Taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	% de la population
1		Contribue à la réduction du nombre de personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	Personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	milliers
1		Contribue à la réduction de la différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	Différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	pp

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
1		Contribue à l'augmentation du taux de certification nationale	Taux de certification nationale	%
1		Contribue à l'apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	Apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	%
1		Contribue à l'augmentation de la représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	Représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	%
1		Contribue à l'augmentation de la proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	Proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	%
1		Contribue à l'amélioration de la répartition des charges de travail domestique dans le sens d'une égalité des genres	Temps consacré au travail domestique non payé et activités bénévoles	hh:mm
1		Contribue à suivre l'impact du coût du logement afin de circonscrire le risque d'exclusion sociale	Indice des prix réels du logement	Indice 2015=100
2		Contribue à la réduction du taux de personnes en surpoids ou obèses	Taux de personnes en surpoids ou obèses	% de la population
2		Contribue à la réduction du nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nb de personnes
2		Contribue à la réduction de l'incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Nb de cas pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de suicides pour 100 000 habitants	Nombre de suicides pour 100 000 habitant	Nb de suicides pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nb de décès
2		Contribue à la réduction du taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction de la proportion de fumeurs	Proportion de fumeurs	% de la population
2		Contribue à la réduction du taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Nb de naissance pour 1000 adolescentes
2		Contribue à la réduction du nombre d'accidents du travail	Nombre d'accidents du travail (non mortel + mortel)	Nb d'accidents
3		Contribue à l'augmentation de la part de la surface agricole utile en agriculture biologique	Part de la surface agricole utile en agriculture biologique	% de la SAU

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
3		Contribue à l'augmentation de la productivité de l'agriculture par heure travaillée	Productivité de l'agriculture par heure travaillée	Indice 2010=100
3		Contribue à la réduction d'exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Microgrammes par m^3
3		Contribue à la réduction de production de déchets par habitant	Production de déchets par habitant	kg/hab
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets municipaux	Taux de recyclage des déchets municipaux	%
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	Taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	%
3		Contribue à la réduction de la production de déchets dangereux	Production de déchets dangereux	tonnes
3		Contribue à l'augmentation de la production de biens et services environnementaux	Production de biens et services environnementaux	millions EUR
3		Contribue à l'augmentation de l'intensité de la consommation intérieure de matière	Intensité de la consommation intérieure de matière	tonnes / millions EUR
4		Contribue à la réduction des jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	Jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	% de jeunes
4		Contribue à l'augmentation du pourcentage des intentions entreprenariales	Pourcentage des intentions entreprenariales	%
4		Contribue à la réduction des écarts de salaires hommes-femmes	Ecarts de salaires hommes-femmes	%
4		Contribue à l'augmentation du taux d'emploi	Taux d'emploi	% de la population
4		Contribue à la création d'emplois stables	Proportion de salariés ayant des contrats temporaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction de l'emploi à temps partiel involontaire	Emploi à temps partiel involontaire	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction des salariés ayant de longues heures involontaires	Salariés ayant de longues heures involontaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction du taux de chomage	Taux de chomage	% de la population active
4		Contribue à la réduction du taux de chomage longue durée	Taux de chomage longue durée	% de la population active

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
4		Contribue à l'augmentation du taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	Taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité globale des facteurs	Productivité globale des facteurs	Indice 2010=100
4		Contribue à l'augmentation de la productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	Productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité des ressources	Productivité des ressources	Indice 2000=100
4		Contribue à l'augmentation de la valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière	Valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière, en proportion de la valeur ajoutée totale des branches	% de la VA totale
4		Contribue à l'augmentation de l'emploi dans l'industrie manufacturière	Emploi dans l'industrie manufacturière, en proportion de l'emploi total	% de l'emploi
4		Contribue à la réduction des émissions de CO2 de l'industrie manufacturière	Émissions de CO2 de l'industrie manufacturière par unité de valeur ajoutée	% de la VA totale
4		Contribue à l'augmentation des dépenses intérieures brutes de R&D	Niveau des dépenses intérieures brute de R&D	% du PIB
4		Contribue à l'augmentation du nombre de chercheurs	Nombre de chercheurs pour 1000 actifs	nb pour 1000 actifs
5		Contribue à la réduction du nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	Nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	%
5		Contribue à la réduction du pourcentage du territoire transformé en zones artificialisées	Zones artificialisées	% du territoire
5		Contribue à l'augmentation des dépenses totales de protection environnementale	Dépenses totales de protection environnementale	millions EUR
6		Contribue à l'augmentation de l'utilisation des transports publics	Utilisation des transports publics	% des voyageurs
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg d'azote par ha SAU)?	Bilan des substances nutritives d'azote	kg d'azote par ha SAU
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg de phosphore par ha SAU)	Bilan des substances nutritives phosphorées	kg de phosphore par ha SAU

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
7		Contribue à une consommation durable d'une eau de robinet de qualité potable	Part des dépenses en eau dans le total des dépenses des ménages	%
7		Contribue à l'augmentation du pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	Pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	%
7		Contribue à l'augmentation de l'efficacité de l'usage de l'eau	Efficacité de l'usage de l'eau	m3/millions EUR
7		Contribuer à une protection des masses d'eau de surfaces et les masses d'eau souterraine par des prélèvements durables et une utilisation plus efficiente de l'eau	Indice de stress hydriques	%
7		Contribue à la préservation et/ou l'augmentation de la part de zones agricoles et forestières	Part des zones agricoles et forestières	% du territoire
7		Contribue à l'augmentation de la part du territoire designée comme zone protégée pour la biodiversité	Part du territoire désignée comme zone protégée pour la biodiversité	% du territoire
7		Contribue à la protection des oiseaux inscrits sur la liste rouge des espèces menacées	Nombre d'espèces sur la liste rouge des oiseaux	Nb d'espèces
7		Contribue à la lutte contre les espèces exotiques invasives inscrites sur la liste noire	Nombre de taxons sur la liste noire des plantes vasculaires	Nb de taxons
7		Contribue à la favorabilité de l'état de conservation des habitats	Etat de conservation des habitats	% favorables
8		Contribue à la réduction de l'intensité énergétique	Intensité énergétique	TJ/millions EUR
8		Contribue à la réduction de la consommation finale d'énergie	Consommation finale d'énergie	GWh
8		Contribue à l'augmentation de la part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	Part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	%
8		Contribue à la réduction de la part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	Part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	%
8		Contribue à la réduction du total des émissions de gaz à effet de serre	Total des émissions de gaz à effet de serre	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction des émissions de gaz à effet de serre hors SEGE	Emissions de gaz à effet de serre hors SEGE	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction de l'intensité des émissions de gaz à effet de serre	Intensité des émissions de gaz à effet de serre	kg CO2 / EUR

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Education	Aide au développement - Education	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Agriculture	Aide au développement - Agriculture	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Santé de base	Aide au développement - Santé de base	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de la part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	Part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	%
9		Contribue à l'augmentation du montant des bourses d'étude	Montant des bourses d'étude	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Eau et assainissement	Aide au développement - Eau et assainissement	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Energie	Aide au développement - Energie	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Lois et règlements commerciaux	Aide au développement - Lois et règlements commerciaux	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation du montant des dépenses sociales expimé en ratio du PIB	Montant des dépenses sociales exprimé en ratio du PIB	% du PIB
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (absolu)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (en proportion du montant total d'aide au développement)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés, en proportion du montant total d'aide au développement	%
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	Aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	Contribution à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement avec marqueur biodiversité	Aide au développement avec marqueur biodiversité	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	Aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	% du RNB
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - coopération technique	Aide au développement – coopération technique	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à la réduction de la dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	Dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	% du Pib

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
9		Contribue à l'augmentation du montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	Montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	Aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	millions EUR (prix constant 2016)
10		Contribue à l'action climatique dans les pays en développement et à la protection du climat au niveau global	Contribution des CDM à la réduction des émissions de gaz à effet de serre	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de l'alimentation du fonds climat énergie	Fonds climat énergie	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de la part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	Part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	% du revenu fiscal

Afin d'enregistrer une version verrouillée du formulaire, merci de le signer digitalement en cliquant ici :

DIRECTIVE (UE) 2022/2523 DU CONSEIL

du 14 décembre 2022

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 ([1]),

vu l'avis du Comité économique et social européen ([2]),

statuant conformément à une procédure législative spéciale,

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.

([1]) JO C 290 du 29.7.2022, p. 52.
([2]) Avis du 19 mai 2022 (non encore paru au Journal officiel).

(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 (Pillier 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 bénéfices 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 ([3]), introduit par la directive (UE) 2016/881 du Conseil ([4]). 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.

([3]) 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).

([4]) 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 bénéfices 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 bénéfices 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 1er 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 bénéfices 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» ([5]).

(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.

([5]) JO L 123 du 12.5.2016, p. 1.

(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 1er 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 ([6]), 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 ([7]) s'applique au traitement des données à caractère personnel effectué dans le cadre de la présente directive,

A ADOPTÉ LA PRÉSENTE DIRECTIVE:

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.

([6]) 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) nº 45/2001 et la décision nº 1247/2002/CE (JO L 295 du 21.11.2018, p. 39).

([7]) 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).

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 bénéfices 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 bénéfices 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 assujettie 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) nº 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil ([8]), 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;

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) nº 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 bénéfices 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 bénéfices 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;

([8]) Règlement (CE) nº 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).

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 1er 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) nº 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:

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

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) nº 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:

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{\textit{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\textit{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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:

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

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 apatride 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:

$$\textit{Pourcentage de l'impôt complémentaire} = \textit{taux minimum d'imposition} - \textit{taux effectif d'imposition}$$

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 = (*pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire*)
+ *impôt complémentaire additionnel* − *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:

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction} \times \frac{\textit{bénéfice admissible de l'entité constitutive}}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

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'événement 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'événement 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'événement 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 allégement 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 23 décembre 2022.

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 Bruxelles, le 14 décembre 2022.

Par le Conseil
Le président
M. BEK

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8292/01

N° 8292[1]

CHAMBRE DES DEPUTES

Session ordinaire 2022-2023

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AMENDEMENTS GOUVERNEMENTAUX

(10.11.2023)

OBSERVATIONS PRELIMINAIRES

Les présents amendements font suite au dépôt en date du 4 août 2023 du projet de loi n°8292 relative à l'imposition minimale effective.

Le projet de loi en question vise à établir un seuil-plancher de 15 pour cent d'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises dépassant un chiffre d'affaires consolidé de 750 000 000 euros, et est basé à ce titre sur un accord dégagé en octobre 2021 au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE (communément appelé « Pilier Deux »). Tel que cela est notamment indiqué dans l'exposé des motifs du projet de loi, les travaux techniques sur la clarification et le développement du « modèle de règles de l'OCDE »[1] du Pilier Deux ont continué – et sont appelés à continuer – à un rythme soutenu depuis l'adoption de la directive (UE) 2022/2523 en décembre 2022. Ainsi ont notamment été approuvées par le Cadre inclusif de l'OCDE en février 2023 et juillet 2023 des instructions administratives (« Agreed Administrative Guidance ») qui précisent et complémentent sur un certain nombre de points le fonctionnement envisagé du modèle de règles de l'OCDE. Tel qu'indiqué à l'article 8.3. du modèle de règles de l'OCDE, il est explicitement prévu que les règles du Pilier Deux soient appliquées en conformité avec de telles instructions administratives agréées. La directive (UE) 2022/2523 précise par ailleurs aussi qu'aux fins de son application en droit interne, les États membres peuvent tenir compte des orientations dégagées par l'OCDE.

Dans la mesure où le projet de loi n°8292 n'a pas encore pu tenir compte de l'ensemble des instructions administratives agréées en février et juillet 2023 au niveau de l'OCDE (ci-après « instructions administratives de février 2023 » et « instructions administratives de juillet 2023 »), les présents amendements gouvernementaux visent à intégrer un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues de ces instructions dans le texte du projet de loi n°8292. Ces lignes directrices agréées de l'OCDE qui sont reprises dans le cadre des présents amendements contiennent notamment un certain nombre d'options par lesquelles les groupes d'entreprises concernés peuvent le cas échéant rendre plus flexibles l'application des règles du Pilier Deux dans certains cas de figure spécifiques. De même, il est proposé d'intégrer certains régimes de protection (« safe harbour regime ») dans le texte du projet de loi, à travers lesquels des règles de calcul alternatives permettent de déterminer de façon simplifiée le montant d'impôt complémentaire dû à l'égard d'entités constitutives situées dans des juridictions remplissant les conditions de ces régimes de protection.

Finalement, il est proposé de tenir compte des dernières orientations de l'OCDE en ce qui concerne les modalités de mise en œuvre des impôts nationaux complémentaires en précisant un certain nombre de paramètres techniques relatifs au calcul de l'impôt national complémentaire mis en place par le

1 Adoptées par le Cadre Inclusif de l'OCDE le 20 décembre 2021.

projet de loi n°8292. Il s'agit notamment de précisions relatives à la norme de comptabilité financière applicable aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire. Ainsi, sous réserve du respect de certaines conditions, l'impôt national complémentaire pourra être déterminé en application des normes de comptabilité financière applicables au Luxembourg, et non plus nécessairement en vertu de la norme de comptabilité financière utilisée par l'établissement des états financiers consolidés du groupe.

Tel que déjà indiqué dans le cadre de l'exposé des motifs du projet de loi, le considérant 24 de la directive (UE) 2022/2523 permet aux États membres d'utiliser les lignes directrices et instructions administratives agréées au niveau de l'OCDE dans le cadre de l'application de la directive n°2022/2523 en droit national. Cette possibilité de prise en compte des solutions dégagées par le Cadre inclusif de l'OCDE devrait donc valoir également pour l'interprétation et l'application des présents amendements.

*

TEXTE DES AMENDEMENTS GOUVERNEMENTAUX

Le projet de loi n°8292 relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union est modifié comme suit :

Amendement 1 – Article 3

L'article 3 est modifié comme suit :

1° Aux points 20° et 22°, les termes « ou une entité d'investissement » sont remplacés par «, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ».

2° Il est ajouté un point 50°, libellé comme suit :

« 50° « participation qualifiée » :

a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :

i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales ;

ou

ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités ; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe ; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.

La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement. ».

Motivation de l'amendement :

Les modifications apportées à la définition de « entité mère intermédiaire » et de « entité mère partiellement détenue », basées sur le point 3.2. des instructions administratives de février 2023, visent à préciser qu'une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne peut être considérée ni comme une « entité mère intermédiaire », ni comme une « entité mère partiellement détenue ».

L'introduction de la définition de « participation qualifiée » se trouve explicitée dans le cadre de l'amendement 4 relatif à l'article 21.

Amendement 2 – Article 14

L'article 14 est complété par l'insertion d'un nouveau paragraphe 3, libellé comme suit :

« (3) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives (i) dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et (ii) auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction. ».

Motivation de l'amendement :

L'introduction d'un nouvel article 14, paragraphe 3, vise à introduire le régime de protection élaboré par le Cadre inclusif de l'OCDE dans ses instructions administratives de juillet 2023 en matière d'impôt national complémentaire qualifié. Ce régime de protection précise les conditions en vertu desquelles un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Les instructions administratives de juillet 2023 précisent en effet qu'un tel impôt national complémentaire qualifié doit notamment être conforme au standard en matière de norme de comptabilité financière, au standard de cohérence avec les règles du Pilier Deux, ainsi qu'au standard en matière d'administration de l'impôt national complémentaire qualifié, tels que ces standards ont été développés par le Cadre inclusif de l'OCDE. L'article 14, paragraphe 3, tel que proposé, vise donc à s'aligner sur ces standards en précisant qu'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction, afin de bénéficier du régime de protection en question, doit pouvoir être considéré « comme éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques ». La formulation proposée implique la vérification que l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction concernée puisse valablement être considéré comme remplissant les standards développés en la matière par l'OCDE. L'exercice valable de l'option implique alors que les entités constitutives situées au Luxembourg n'ont plus à effectuer les calculs nécessaires pour déterminer le montant de l'impôt complémentaire en vertu de l'article 27 à l'égard des entités constitutives appartenant au même groupe et qui sont situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du présent régime de protection est invoqué.

L'application du régime de protection est soumise à l'exercice d'une option qui doit être exercée annuellement par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2. L'option est à exercer sur une base juridictionnelle pour les entités constitutives du groupe situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié et est à exercer de manière groupée pour chaque sous-groupe d'entités constitutives pour lequel le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Ainsi, si, en vertu de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction, certains sous-groupes d'entités constitutives ne sont pas soumis à l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction, en conformité avec les exigences du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques en la matière, ces sous-groupes d'entités constitutives ne sont pas concernés par l'option exercée par l'entité constitutive déclarante en application de la présente disposition. Ainsi, à titre d'exemple, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction ne s'applique pas à des entités d'investissement, tel que cela est permis par le régime de protection développé par les instructions administratives de juillet 2023, les effets du régime de protection invoqué en application de l'article 14,

paragraphe 3, à l'égard de l'impôt national complémentaire qualifié d'une telle juridiction ne s'étendent pas aux entités d'investissement situées dans cette juridiction.

Amendement 3 – Article 16

L'article 16 est modifié comme suit :

1° Le paragraphe 1er, lettre h), est supprimé et l'ancien article 16, paragraphe 1er, lettre i), devient le nouvel article 16, paragraphe 1er, lettre h).

2° Au paragraphe 2, lettre i), les termes « charges de pensions » sont remplacés par les termes « produits ou charges ».

3° Le paragraphe 5 est complété comme suit :

« Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive. ».

4° Le paragraphe 12 est modifié comme suit :

a) A l'alinéa 1er, les termes « résultat net comptable » sont remplacés par « calcul du bénéfice ou de la perte admissibles » ;

b) Les termes « lettre i) » aux alinéas 2 et 3 sont remplacés par ceux de « lettre h) ».

5° L'article est complété par de nouveaux paragraphes 13 à 17, libellés comme suit :

« (13) Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi.

(14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

Produits ou charges de retraite à payer

= (Produits ou charges exigibles pour l'année fiscale

+ paiement pour l'année fiscale) x (– 1)

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;

b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;

c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution.

(15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;

b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et

c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable.

(16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;

b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et

c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée.

(17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille. ».

Motivation de l'amendement :

L'amendement à l'article 16, paragraphe 5, prévoit la possibilité de la prise d'un règlement grand-ducal pour aligner, aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursables qualifiés. A ce stade, le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables fait encore l'objet de discussions au sein des groupes de travail de l'OCDE. Néanmoins, les précisions qu'il s'agirait le cas échéant d'apporter par voie de règlement grand-ducal par rapport à de tels crédit d'impôt s'insèreraient dans la même logique que celles retenue par l'article 16, paragraphe 5, pour les crédits d'impôt remboursables qualifiés.

L'amendement du paragraphe 12 vise à préciser que l'exclusion des abandons de créance s'effectue aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

L'ajout d'un nouveau paragraphe 13 vise à tenir compte du point 2.3. des instructions administratives de février de 2023. Cette disposition précise ainsi comment traiter les cas de divergence de qualifications d'un instrument financier entre l'entité constitutive émettrice et l'entité constitutive détentrice. Cette règle est uniquement applicable au sein du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure et vise à éviter un traitement asymétrique de la qualification comptable d'un instrument financier qui serait retenue afin d'aboutir à une augmentation artificielle du taux effectif d'imposition.

L'ajout d'un nouveau paragraphe 14 vise à préciser l'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité ayant trait aux produits ou charges de retraite à payer. Il s'agit notamment de prendre en compte la situation dans laquelle un fonds de pension se trouve dans une situation excédentaire.

A cette fin, le paragraphe 14, basé sur le point 2.5. des instructions administratives de février 2023, met en place une formule permettant de déterminer le montant de produits ou de charges de retraites à payer. Trois notions sont ainsi introduites : le paiement pour l'année fiscale, les charges exigibles incluses dans le résultat net comptable de l'entité constitutive et les produits exigibles correspondant

à l'excédent du fonds n'étant pas encore distribué. Un excédent de charges exigibles sur le paiement aboutit à majorer le bénéfice ou la perte admissibles. A l'inverse, un excédent de paiement par rapport aux charges minore le bénéfice ou la perte admissibles.

Le nouveau paragraphe 15 est basé sur le point 2.9. des instructions administratives de février 2023. En vertu de l'article 16, paragraphe 2, sont exclues du dénominateur du calcul du taux effectif d'imposition certaines plus-values ou moins-values sur capitaux. L'article 21, paragraphe 3, lettre a), exclut corrélativement du calcul du taux effectif d'imposition le montant de la charge des impôts exigibles se rapportant à ces plus-values.

La situation est différente en ce qui concerne les moins-values, en ce que le taux effectif d'imposition d'une juridiction peut se retrouver sous-évalué en raison de l'exclusion des moins-values du dénominateur.

Le nouveau paragraphe 15 vise ainsi à créer une option permettant d'inclure certaines plus-values ou moins-values, certains profits et pertes et cessions dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Les plus-values et moins-values concernées par cette option doivent tomber dans un des cas de figure visés sous les lettres a) à c). L'option vise à aligner les règles du Pilier Deux avec le traitement des participations des entités constitutives en vertu des règles fiscales locales applicables dans la juridiction où sont situées ces entités constitutives.

L'ajout d'un nouveau paragraphe 16, basé sur le point 2.2 des instructions administratives de février 2023, vise à permettre à une entité constitutive déclarante d'exercer, sous condition du respect de certaines conditions, une option selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues, en application de l'article 16, paragraphe 2, lettre c).

Etant donné que les juridictions ont souvent des règles permettant d'exonérer de l'impôt les plus-values ou moins-values de change sur des instruments de couverture, l'option laissée à l'entité constitutive permet de mieux aligner le traitement des plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers avec le traitement fiscal local de ces plus-values ou moins-values.

Si et dans la mesure où les conséquences économiques et comptables de l'instrument de couverture ne sont pas supportées par l'entité constitutive ayant émis l'instrument financier de couverture, mais par l'entité constitutive détenant la participation visée à la lettre a), l'option visée par l'alinéa 1er s'applique à cette dernière.

Le nouveau paragraphe 17, basé sur le point 3.5. des instructions administratives de février 2023, constitue une mesure de simplification qui permet à une entité constitutive d'inclure tous les dividendes et distributions perçus ou à recevoir qui se rapportent à des titres de portefeuille. L'option exercée en application de l'article 48, paragraphe 1er, implique que cette entité constitutive n'a plus besoin d'opérer, aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, une distinction entre les titres de portefeuille qui sont détenus depuis plus d'un an et ceux qui sont détenus depuis moins d'un an à la date de la distribution.

Amendement 4 – Article 21

L'article 21 est modifié comme suit :

1° Le paragraphe 5 est complété par l'insertion des nouveaux alinéas 2 à 5, libellés comme suit :

« L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la

juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte. ».

2° Sont insérés *in fine* des nouveaux paragraphes 6 et 7, libellés comme suit :

« (6) Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;

b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables. ».

Motivation de l'amendement :

L'article 21, paragraphe 5, est complété afin d'introduire la possibilité d'exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel déterminé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs à reporter sur les années fiscales subséquentes. L'option, basée sur le point 2.7. des instructions administratives de février 2023, permet de reporter l'impôt complémentaire additionnel, qui serait en principe déterminé en application de l'alinéa 1er, sur les années fiscales subséquentes pour lesquelles un bénéfice admissible net est enregistré. Il est à noter que l'option n'est pas exercée en vertu de l'article 48 dans la mesure où l'option concerne un évènement spécifique et, par conséquent, l'option devrait être exercée pour l'année fiscale pendant laquelle cet évènement a eu lieu, étant entendu que les effets de l'exercice d'une telle option s'étendent sur des années fiscales subséquentes.

Il est inséré également un paragraphe 6 qui rend applicable le régime du montant d'excès d'impôts négatifs, tel que déterminé au paragraphe 5, alinéas 3 à 5, à la situation dans laquelle une entité constitutive a enregistré au cours d'une année fiscale un montant ajusté des impôts concernés négatif, tout en réalisant un bénéfice admissible. Cette situation de fait implique la détermination d'un pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction en question qui serait supérieur au taux minimum d'imposition. Contrairement à l'option mise en place par le paragraphe 5, alinéa 2, le régime du montant d'excès d'impôts négatifs est applicable d'office dans le cas de figure visé par le paragraphe 6.

Les deux cas de figure d'application du régime du montant d'excès d'impôts négatifs visés aux paragraphes 5 et 6 s'expliquent par des différences permanentes entre les règles de computation du bénéfice ou de la perte admissibles et les règles fiscales locales.

Finalement, il est ajouté un paragraphe 7 afin de prévoir la possibilité d'un règlement grand-ducal pour préciser les règles de détermination du montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive en présence :

(i) d'un investissement, direct ou indirect, d'une entité constitutive dans une participation qualifiée, telle que définie à l'article 3, point 50°;

(ii) de crédits d'impôt qui sont négociables et transférables. Il pourrait être envisagé d'aligner le traitement de tels crédits d'impôt négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursable qualifié.

Les deux problématiques visées font actuellement encore l'objet de discussions au sein des groupes de travail de l'OCDE. Les précisions qu'il s'agirait le cas échéant d'apporter par voie de règlement

grand-ducal s'insèreraient cependant dans la logique des règles établies par l'article 21 en matière de détermination du montant ajusté des impôts concernés. Ainsi, il est envisagé par l'OCDE d'aligner le traitement des crédits d'impôt négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursables qualifiés dans le contexte de la détermination du montant ajusté des impôts concernés. De même, il est envisagé d'ajouter les avantages fiscaux transitant via une participation qualifiée au sens de l'article 3, point 50°, au montant ajusté des impôts concernés.

Amendement 5 – Article 22

L'article 22 est modifié comme suit :

1° Au paragraphe 1er, lettre b), le point final est remplacé par un point-virgule, et il est ajouté une lettre c), libellée comme suit :

« c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :

i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;

ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et

iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive. ».

2° Au paragraphe 2, alinéas 1er et 2, les termes «, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, » sont insérés entre les termes « telle que comptabilisée dans ses états financiers » et ceux de « au titre des impôts concernés ».

3° Au paragraphe 5, la lettre e) est complétée par les termes suivants : «, à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :

i) le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et

ii) le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive. ».

Motivation de l'amendement :

Le numéro 2°, modifiant le paragraphe 2, apporte des précisions quant aux impôts différés pouvant être pris en compte dans la détermination du montant ajusté des impôts concernés. Il dispose ainsi que sont à prendre en compte les impôts différés figurant dans les états financiers de l'entité constitutive ainsi que ceux figurant uniquement dans les états financiers consolidés, si ceux-ci peuvent être rattachés à l'entité constitutive. Ces précisions sont basées sur le point 1.3. des instructions administratives de février 2023. A noter qu'en vertu de l'article 44, paragraphe 3, la présente disposition est aussi applicable aux fins de la détermination du montant de l'impôt national complémentaire.

Le numéro 3° vise à modifier l'article 22, paragraphe 5, lettre e), qui dans sa rédaction initiale excluait du montant total de l'ajustement pour impôt différé, de manière générale, le montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt. Dans la nouvelle rédaction du paragraphe 5, lettre e), un crédit d'impôt étranger qualifié, tel que désormais défini au même article, paragraphe 1er, lettre c), pourra ajuster le montant de la charge d'impôt différé endéans les limites du nouveau paragraphe 5, lettre e). Cet amendement vise à aligner, aux fins des règles du présent projet de loi, les règles de juridictions qui imposent la compensation des revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, avec les pertes de source locale avant que les crédits d'impôt étrangers puissent le cas échéant être crédités au titre de l'impôt

national sur les revenus de source étrangère, avec les règles de juridictions qui n'imposent pas une telle compensation au cours de l'année fiscale où sont réalisées des pertes fiscales locales. En l'absence de l'amendement au paragraphe 5, lettre e), les crédits d'impôt étrangers, qui ne peuvent pas être utilisés endéans l'année de la réalisation du revenu de source étrangère en raison de la compensation prioritaire, en application des règles de cette juridiction, à effectuer avec les pertes de source locale, ne pourraient plus être pris en compte aux fins des règles du présent projet de loi, de sorte que les entités constitutives situées dans des juridictions imposant une telle compensation des revenus avant l'utilisation des crédits d'impôt étrangers seraient défavorisées par rapport à des entités constitutives situées dans des juridictions n'imposant pas une telle compensation.

Amendement 6 – Article 28

L'article 28 est modifié comme suit :

1° Le paragraphe 2 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

« Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction ».

2° Le paragraphe 3 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

« Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive. ».

3° Le paragraphe 4 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

« Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive. »

4° Il est inséré *in fine* un nouveau paragraphe 10, libellé comme suit :

« (10) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles ».

Motivation de l'amendement :

L'amendement effectué à travers le numéro 1°, modifiant le paragraphe 2, vise à préciser que l'exclusion de bénéfices liée à la substance ne doit pas nécessairement porter sur la totalité du montant des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles qui serait en principe déterminé en application du paragraphe 2, alinéa 1er. Le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure peut en effet le cas échéant estimer que les coûts de conformité et de traçage pour déterminer le montant total de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dépassent les avantages liés à la prise en compte de ce montant total aux fins de la détermination de l'impôt complémentaire, telle que visée à l'article 27. Il s'agit d'une faculté laissée à la libre appréciation du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure.

Les amendements proposés en lien avec les paragraphes 3 et 4, basés sur le point 3 des instructions administratives de juillet 2023, visent à préciser le traitement des employés éligibles et des actifs

corporels éligibles qui, au cours de la période concernée, ne se trouvent pas pendant la totalité de cette période dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée. Ainsi, lorsque les employés éligibles exercent plus de 50 pour cent de leurs activités au cours de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée ou lorsque les actifs corporels éligibles se trouvent pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles et de la valeur comptable de l'actif corporel éligible est à prendre en compte pour la détermination de l'exclusion de bénéfices liées à la substance. Au cas où les employés éligibles exercent 50 pour cent ou moins de leurs activités au cours de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée ou lorsque les actifs corporels éligibles se trouvent pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, le montant des frais de personnel éligibles et de la valeur comptable de l'actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination de l'exclusion respective est proportionnel au temps d'exercice des activités pour les employés éligibles, respectivement au temps de présence pour les actifs corporels éligibles, dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

Il est à noter que le critère de l'exercice des activités par un employé éligible dans une juridiction est à comprendre comme celui du temps de travail exercé par cet employé éligible dans cette juridiction. Ainsi, lorsqu'un employé éligible exerce 30 pour cent de son temps de travail dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, cette entité constitutive peut faire valoir un montant de 30 pour cent des frais de personnel éligibles en rapport avec cet employé éligible pour les besoins du calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel.

Le nouveau paragraphe 10 vise à permettre la prise éventuelle d'un règlement grand-ducal précisant les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités exercées par certains employés éligibles. En effet, dans la mesure où certains actifs corporels, tels qu'avions, navires ou satellites, ou encore certains employés éligibles, tels que des employés travaillant dans plusieurs juridictions ou travaillant dans aucune juridiction, se prêtent moins aux critère généraux en matière de localisation tels que fixés à travers l'article 28, il est prévu que l'OCDE développe encore des règles complémentaires et spécifiques à ce sujet, sans cependant remettre en question le principe des règles de l'article 28.

Amendement 7 – Article 32

L'article 32 est remplacé comme suivant :

« Art. 32. Régime de protection permanent.

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans

cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et

c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée. ».

Motivation de l'amendement :

L'ancien article 32 sur le régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays a été déplacé dans le nouvel article 59, afin de regrouper toutes les règles transitoires au sein d'un seul chapitre 11.

Le nouvel article 32 vise les régimes de protection de nature permanente, tels que ceux-ci seront agrées au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE. Le paragraphe 1er précise le cadre s'appliquant de manière générale à tous les régimes de protection permanents. Ainsi, en cas d'exercice de l'option par l'entité constitutive déclarante, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est réduit à zéro si un des trois tests énumérés au paragraphe 1er est rempli sur une base juridictionnelle. Les modes de calcul simplifiés à appliquer pour la vérification d'un des trois tests seront définis dans le cadre de régimes de protection spécifiques qui seront développés à l'avenir par le Cadre inclusif de l'OCDE.

Le paragraphe 2 détermine le cadre du régime de protection pour les entités constitutives d'importance relative. Il s'agit d'une option à exercer par l'entité constitutive déclarante à l'égard d'une entité constitutive d'importance relative et non pas sur une base juridictionnelle.

Amendement 8 – Article 35

A l'article 35, paragraphe 5, les termes «, conformément à l'article 48, paragraphe 2, » sont supprimés.

Motivation de l'amendement :

L'option de l'article 35, paragraphe 5, vise un évènement spécifique, lié à un transfert d'actifs et de passifs, et, par conséquent, l'exercice de l'option doit être limité à l'année fiscale pendant laquelle cet évènement a eu lieu. La référence à l'article 48, paragraphe 2, qui prévoit un renouvellement automatique en absence de révocation de l'option, a donc été supprimée.

Amendement 9 – Article 43

L'article 43 est modifié comme suit :

1° Le paragraphe 1er est complété par la phrase suivante :

« L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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° Le paragraphe 4 est remplacé comme suivant :

« (4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale. ».

3° Il est inséré *in fine* un nouveau paragraphe 6, libellé comme suit :

« (6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement s'entend à la fois d'une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi que d'une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42. ».

Motivation de l'amendement :

En vertu de l'article 43, une option peut être formulée pour que la méthode de distribution imposable soit appliquée à l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement. Cette option est notamment subordonnée à ce que l'entité propriétaire de titres soit soumise à un impôt sur les distributions de l'entité d'investissement égal ou supérieur au taux minimum d'imposition. Le paragraphe 1er de l'article 43 est modifié, sur base du point 3.1. des instructions administratives de février 2023, en vue de prendre également en compte, dans le cadre de la détermination de la soumission de l'entité propriétaire à un impôt sur les distributions égal ou supérieur au taux minimum d'imposition, les impôts auxquels est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres. Une entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement est ainsi considérée comme soumise à un taux égal ou supérieur au taux minimum d'imposition lorsque le ratio, exprimé en pourcentage, entre les impôts auxquels est assujettie l'entité d'investissement sur la distribution et ceux auxquels est assujettie l'entité propriétaire sur cette distribution, pris ensemble, et le montant de la distribution égale ou excède le taux minimum d'imposition.

Par ailleurs, la définition de la distribution présumée est étendue par l'amendement du paragraphe 4 afin de prendre également en compte le résultat associé aux participations dans une entité d'investissement qui n'a pas été distribué, mais qui est imposable dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres.

Un paragraphe 6 est également inséré afin d'étendre les règles de l'article 43 aux entités d'investissement d'assurance. La notion d'entité d'investissement s'entend ainsi, pour l'application de l'article 43, des entités d'investissement telles que définies à l'article 3, point 30°, ainsi que des entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Amendement 10 – Article 44

L'article 44 est complété par les nouveaux paragraphes 6 et 7, libellés comme suit :

« (6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité

financière admissible applicable au Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS.

(7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre. ».

Motivation de l'amendement :

L'article 44 est complété par l'ajout d'un paragraphe 6, qui détermine la norme de comptabilité financière à appliquer aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire. Cet ajout est basé sur le point 5.1. des instructions administratives de juillet 2023.

Ainsi, par dérogation à l'article 15 et aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice ou la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg si les conditions énumérées par le paragraphe 6 se trouvent remplies. Les normes de comptabilité financière admissibles applicables au Luxembourg sont celles basées sur les principes comptables luxembourgeois, ci-après « LUX GAAP », et celles basées sur les normes internationales d'information financière, ci-après « IFRS ». Tel qu'indiqué dans les instructions administratives de juillet 2023, en cas de pluralité de normes de comptabilité financière admissibles applicables dans une juridiction, comme par exemple pour le Luxembourg avec LUX GAAP et IFRS, la juridiction implémentant un impôt national complémentaire qualifié doit explicitement prévoir quelle norme de comptabilité financière est à appliquer pour les besoins du calcul de l'impôt national complémentaire.

Par conséquent, le paragraphe 6 prévoit que si toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure qui sont situées au Luxembourg établissent leurs états financiers sur base du référentiel LUX GAAP à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg, et lorsque la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états financiers sont établis, est remplie, le bénéfice ou la perte admissibles de ces entités constitutives est déterminé sur base des états financiers établis en LUX GAAP. A l'inverse, si toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établissent leurs états financiers sur base du référentiel IFRS à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg et lorsque la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états financiers sont établis, est remplie, le bénéfice ou la perte admissibles de ces entités constitutives est déterminé sur base des états financiers établis en IFRS.

Finalement, dans la mesure où les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établissent, à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg, leurs états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg, à savoir l'hypothèse où certaines entités constitutives établissent leurs états financiers en LUX GAAP et d'autres en IFRS, et dans la mesure où la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états financiers sont établis, est remplie, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser, aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, pour l'ensemble des entités constitutives luxembourgeoises de ce groupe, est celle basée sur IFRS.

Lorsqu'au moins une des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établit ses états financiers à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg dans une norme de comptabilité financière admissible autre que celle applicable au Luxembourg, ou lorsque les états financiers des entités constitutives du groupe qui sont situées au Luxembourg sont basés sur une année fiscale divergente de celle utilisée pour établir les états financiers consolidés de ce même groupe, le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application des dispositions de l'article 15.

Le nouveau paragraphe 7 vise à exclure les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance de l'impôt national complémentaire. Cette exclusion est en ligne avec les instructions administratives de juillet 2023 relatives aux modalités d'un impôt national complémentaire qualifié.

Amendement 11 – Article 48

L'article 48 est modifié comme suit :

1° Au paragraphe 1er, les termes « à l'article 16, paragraphes 3, 6 et 9 » sont remplacés par les termes « à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, 15 à 17 ».

2° Le paragraphe 2 est modifié comme suit :

a) les termes « à l'article 14 » sont insérés après les termes « Les options visées » ;

b) les termes « l'article 32, paragraphe 2 » sont remplacés par les termes « l'article 32, paragraphes 1er et 2 » ;

c) les termes « à l'article 35, paragraphe 5,et » sont supprimés ;

d) les termes « à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2, » sont ajoutés après les termes « l'article 40, paragraphe 1er, ».

3° Il est inséré un nouveau paragraphe 4, libellé comme suit :

« (4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;

b) les entités constitutives situées au Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a) d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après la réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et

c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé. ».

Motivation de l'amendement :

Les amendements à l'article 48, paragraphes 1er et 2, visent à insérer les références aux nouveaux articles prévoyant des options en vertu de l'article 48.

L'ajout d'un nouveau paragraphe 4 a comme objectif d'insérer la règle anti-abus de l'article 8.2 du modèle de règles de l'OCDE par rapport à l'applicabilité des options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2. Cette règle permet ainsi à l'autorité compétente luxembourgeoise de remettre le cas échéant en question l'applicabilité d'un régime de protection juridictionnel, lorsque des faits et circonstances spécifiques sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé et lorsque, sans application du régime de protection juridictionnel, un impôt aurait été alloué en vertu du chapitre 9 à une entité constitutive du même groupe située au Luxembourg. Les conditions de l'article 48 impliquent que l'applicabilité du régime de protection ne peut être questionné qu'en ce qui concerne le groupe ayant invoqué le bénéfice d'un tel régime de protection juridictionnel et à l'encontre duquel de tels faits et circonstances peuvent être invoqués.

Lorsqu'un régime de protection juridictionnel n'est pas applicable en vertu des dispositions du paragraphe 4, les dispositions des autres chapitres, dont notamment le chapitre 9, s'appliquent.

Amendement 12 – Article 53

A l'article 53, paragraphe 1er, les termes « ou d'une règle équivalente. » sont remplacés comme suit :

« . Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du régime de protection visé à l'article 59, l'année de transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives. ».

Motivation de l'amendement :

L'amendement à l'article 53, paragraphe 1er, première phrase, vise à limiter plus précisément l'application de la définition « année de transition ». Une année de transition au sens de l'article 53 est déterminée en vertu des règles de la loi luxembourgeoise, et non pas en vertu d'une loi d'une autre juridiction. L'ajout de la deuxième phrase adapte finalement la définition de l'année de transition dans le cas spécifique de l'application du régime de protection transitoire visé à l'article 59 : l'année de transition correspond à l'année fiscale suivant laquelle ce régime de protection transitoire ne s'applique plus aux entités constitutives qui ont bénéficié de ce régime de protection transitoire au cours d'une ou de plusieurs des années antérieures.

Amendement 13 – Nouveaux articles 57 à 59

Le chapitre 11 est complété par l'insertion de 3 nouveaux articles numérotés de 57 à 59, et libellés comme suit, et les articles 57 et 58 du chapitre 12 du projet de loi initial sont renumérotés en articles 60 et 61 :

« Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné.

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{\textit{Clé d'allocation}}{\textit{Somme des clés d'allocation}} \textit{ x impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné}$$

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités.

Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII.

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Art. 59. Régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays.

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés » :

   i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

   ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

   iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39.

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;

b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et

c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40. ».

Motivation de l'amendement :

La disposition transitoire du nouvel article 57 permet de préciser, pour une période temporelle limitée, le fonctionnement de la règle de l'article 24, paragraphe 3, dans le contexte des régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Les impôts dus par l'entité propriétaire en application d'un tel régime sont calculés sur base d'un montant agrégé des revenus, pertes et crédits d'impôt de toutes les entités constitutives, qui sont détenues par l'entité propriétaire et qui sont des sociétés étrangères contrôlées. Un exemple d'un tel régime fiscal est le régime fiscal américain connu sous l'acronyme « GILTI ».

Le nouvel article 57, basé sur le point 2.10. des instructions administratives de février 2023, détermine une formule visant à affecter ces impôts concernés inscrits dans les états financiers de l'entité propriétaire aux entités constitutives pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027. Sont visés par cet article uniquement les régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dont le taux applicable est inférieur à 15 pour cent.

Le nouvel article 58 instaure un régime de protection transitoire en matière de RBII. Ce régime optionnel, basé sur le point 5.2. des instructions administratives de juillet 2023, permet d'exclure du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale, tel que visé à l'article 13, paragraphe 2, les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, sous la condition que la juridiction où est située cette entité mère ultime ait un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. Il s'agit d'une règle transitoire qui s'applique pour les années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Le taux nominal d'imposition des sociétés d'une juridiction prend en compte les taux nationaux et infranationaux applicables à des sociétés dans ladite juridiction. Afin de déterminer le taux nominal d'imposition des sociétés d'une juridiction aux fins de l'application de la présente disposition, le tableau « Taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés » publié par l'OCDE peut notamment être pris en considération.

Il est à souligner que le Luxembourg, ayant un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent, devrait être éligible pour ce régime de protection transitoire dans le cas où une RBII basée sur une loi d'une autre juridiction serait susceptible de s'appliquer pendant la période transitoire à l'égard d'entités constitutives luxembourgeoises dans le cas où l'entité mère ultime du groupe d'EMN en question est située au Luxembourg. Cette question ne relève cependant stricto sensu pas du champ d'application de la présente loi.

Enfin, l'ancien article 32 sur le régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays a été déplacé dans le nouvel article 59 afin de regrouper toutes les règles transitoires au sein du chapitre 11.

*

TEXTE COORDONNE DU PROJET DE LOI

Chapitre 1er – Champ d'application et définitions

Art. 1er. Objet.

(1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (ci-après dénommé « impôt RIR ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(2) Il est créé un impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés (ci-après dénommé « impôt RBII ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(3) Il est créé un impôt national complémentaire dont sont passibles, conformément au chapitre 8, les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(4) L'Administration des contributions directes a dans ses attributions l'établissement de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts visés aux paragraphes 1er à 3.

Art. 2. Champ d'application.

(1) La présente loi s'applique aux entités constitutives situées au Luxembourg 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 euros, 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 1er 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 loi 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, lorsqu'au moins 95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a);

   ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a); ou

   iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a).

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c).

Par dérogation à l'alinéa 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 48, paragraphe 1er, de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue.

Art. 3. Définitions.

Aux fins de la présente loi, 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 à la lettre 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 à la lettre 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 au Luxembourg;

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°, lettre 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 aux lettres 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 50;

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 à la lettre 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;

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; et

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 considérée comme détenue 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 bénéfices 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 lettres 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 bénéfices 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°, lettre b); 15° « taux minimum d'imposition », 15 pour cent;

16° « impôt complémentaire », le montant d'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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions de pays qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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**~~**, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42**;

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 pour cent 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**~~**, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42**;

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 intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue;

25° « norme de comptabilité financière admissible », les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union européenne conformément au règlement (CE) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil[2], 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;

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 euros 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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002;

28° « impôt national complémentaire qualifié », un impôt national 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 bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés de manière équivalente aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE; et

b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE;

---

2 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).

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 pour cent, directement par une entité visée à la lettre 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 pour cent de la valeur de celle-ci par une entité visée à la lettre 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 loi;

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 pour 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°, lettre a), ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33°, lettre 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 de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne 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 3, 6 et 7;

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 propriétaire 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 1er 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 d'une RIR qualifiée 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 50 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

45° « période de l'application différée », la période correspondant à six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023;

46° « État membre ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », un État membre de l'Union européenne qui a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII;

47° « option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », option selon laquelle un État membre de l'Union européenne, dans lequel ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, peut choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant la période de l'application différée;

48° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII », l'entité constitutive située au Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 situées au Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 46, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation;

49° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire », l'entité constitutive située au Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 situées au Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 47, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation.

50° « participation qualifiée » :

a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :

i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales ;

ou

ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités ; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe ; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.

La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement.

Art. 4. Emplacement d'une entité constitutive.

(1) Aux fins de la présente loi, 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 base de l'alinéa 1er, 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 correspondant aux règles visées aux articles 5 à 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°, lettre 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°, lettre 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°, lettre c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13°, lettre 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 à l'alinéa 1er, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément à un 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 2 - Impôt RIR et impôt RBII

Art. 5. Entité mère ultime située au Luxembourg.

(1) Une entité mère ultime qui est une entité constitutive située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

Art. 6. Entité mère intermédiaire située au Luxembourg.

(1) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er et 2 ne s'appliquent pas lorsque:

a) l'entité mère ultime qui détient l'entité mère intermédiaire 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 visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 7. Entité mère intermédiaire située au Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue.

(1) Une entité mère intermédiaire située au Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt 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) Une entité intermédiaire située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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 conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 8. Entité mère partiellement détenue située au Luxembourg.

(1) Une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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.

Art. 9. Attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR.

(1) L'impôt RIR auquel est soumise une entité mère située au Luxembourg pour une entité constitutive faiblement imposée en application des articles 5, paragraphe 1er, 6, paragraphe 1er, 7, paragraphe 1er, et 8, paragraphe 1er, correspond à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à cette 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 cette entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au 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 participations dans une entité constitutive faiblement imposée détenues 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 comme si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et comme si:

a) l'entité mère située au Luxembourg avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable (ci-après dénommés « états financiers consolidés hypothétiques »);
b) l'entité mère située au Luxembourg 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) toutes les participations non détenues directement ou indirectement par l'entité mère située au Luxembourg étaient détenues par des personnes autres que des entités du groupe.

(3) En plus du montant attribué à l'entité mère située au Luxembourg conformément au paragraphe 1er, l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en application des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale:

a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère conformément à l'article 27; et
b) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg, 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.

Art. 10. Mécanisme de compensation de l'impôt RIR.

Lorsqu'une entité mère située au Luxembourg 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 RIR qui est déterminé

selon les 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 dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue en vertu d'une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée. La part attribuable à l'entité mère est déterminée selon l'article 9, paragraphe 2.

Art. 11. Application de l'impôt RBII à l'ensemble du groupe d'EMN.

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, dans les situations suivantes :

a) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne et qui n'applique pas de RIR qualifiée ;

b) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est une entité exclue ; ou

c) pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

(2) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 12. Application de l'impôt RBII à l'égard de la juridiction d'une entité mère ultime.

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, lorsque l'entité mère ultime de ce groupe est située dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne ou lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime de ce groupe est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII et que cet État membre de l'Union européenne est une juridiction à faible imposition.

(2) Le paragraphe 1er ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

(3) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 13. Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire aux fins de l'impôt RBII.

(1) L'impôt RBII, déterminé pour l'ensemble des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Luxembourg, correspond au résultat du produit du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII du Luxembourg, déterminé conformément au paragraphe 5.

(2) Le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale est égal à la somme des montants calculés 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.

(3) L'impôt complémentaire calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est égal, aux fins de l'application de l'impôt RBII, à zéro lorsque, pour l'année fiscale, toute la participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée est détenue 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 calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est diminué, aux fins de l'application de l'impôt RBII, de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à une entité mère imposable en vertu d'une RIR qualifiée.

(5) Le ratio du Luxembourg au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante: nombre d^employés au Luxembourg

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés au Luxembourg}}{\textit{nombre d'employés de toutes les juridictions RBII}}$$

$$+ 50\% x \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}{\textit{valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII}}$$

où:

a) le nombre d'employés au Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg;

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 au Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg;

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 1er, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1er, 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 d'employés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre d'employés 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) Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, une juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'est pas prise en compte au titre d'une année fiscale, si le montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'a pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII n'est pas pris en compte pendant la période de l'application différée.

(9) Le paragraphe 8, alinéa 1er, ne s'applique pas si la règle y visée avait pour conséquence qu'aucune juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'était prise en compte aux fins de la formule visée au paragraphe 5.

Art. 14. Impôt national complémentaire qualifié.

(1) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. Le présent paragraphe est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où une autre juridiction n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

(2) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Luxembourg 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 non acquitté est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3.

(3) **Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives (i) dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et (ii) auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction.**

Chapitre 3 – Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Art. 15. Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles.

(1) Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive est établi à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, ajusté conformément aux articles 16 à 19.

(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 euros 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 comptable 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°, lettre 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°, lettres a) à c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6°, lettre 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 autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable des entités constitutives situées dans cet État membre de l'Union européenne ou dans cette juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne peut être déterminé, par dérogation aux paragraphes 1er à 4, conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou à la norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence, au lieu d'être déterminé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. La norme de comptabilité financière admissible et la norme de comptabilité financière agréée visées sont celles utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné.

(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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

Art. 16. Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles.

(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 RIR et les impôts RBII, en vertu de la présente loi ou en vertu de la loi de toute autre juridiction, 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 pour cent 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 tierce et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et

iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère tierce 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 euros ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer 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;

h) « abandons de créances », les abandons de créances réalisés dans une des situations suivantes :

a. les abandons de créances entrepris dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité supervisée par un tribunal ou autre organe judiciaire dans la juridiction où est située l'entité constitutive agissant en tant que débiteur de la créance abandonnée (ci-après dénommée « entité constitutive débitrice ») ou lorsqu'un curateur indépendant a été nommé;

b. les abandons de créances résultant d'un arrangement où un ou plusieurs créanciers sont des personnes non liées à l'entité constitutive débitrice et où on peut raisonnablement conclure que l'entité constitutive débitrice soit insolvable dans les douze mois en l'absence de l'abandon de créances; ou

c. les abandons de créances se produisant lorsque le passif de l'entité constitutive débitrice est supérieur à la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et lorsque le créancier n'est pas liée à l'entité constitutive débitrice. Les conditions de l'abandon de créances en vertu de ce point ne peuvent être remplies que dans la mesure où les conditions des points i) et ii) ne sont pas remplies ;

(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 **produits ou charges** ~~**charges de pension**~~ de retraite à payer.

(3) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

Lorsque la rémunération sous forme d'actions n'a pas eu lieu suite à l'absence de l'exercice d'une option, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable d'une 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 d'une 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 ladite entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction.

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. **Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer 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 de 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 à l'alinéa 1er.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus-value ou moins-value conformément à l'alinéa 1er 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 48, paragraphe 1er, 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er 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 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 application de l'alinéa 2 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 à l'alinéa 1er 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 ayant réalisé une plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option a été exercée n'était située dans ladite juridiction au cours d'une des quatre années fiscales précédant l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée, le montant résiduel de la plus-value nette visé à l'alinéa 3 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 1er. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 ou font un investissement dans celles-ci (ci-après dénommé « accord de financement intragroupe »), 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 ne se traduise par un accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit (ci-après dénommée « contrepartie »); et
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 48, paragraphe 1er.

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.

(12) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices situées dans la même juridiction peuvent exclure du **calcul du bénéfice ou de la perte admissibles** ~~**résultat net comptable**~~ un montant des abandons de créances, tel que déterminé aux alinéas 2 et 3.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, ~~**lettre i)**~~**lettre h)**, points i) et ii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant total des abandons de créances.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, ~~**lettre i)**~~**lettre h)**, point iii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant le moins élevé des montants suivants : (i) l'excédent du passif sur la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et (ii) la réduction du revenu imposable suite à l'abandon de créances en vertu de la loi fiscale de la juridiction où est située l'entité constitutive débitrice.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(13) **Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi.**

(14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

$$\textit{Produits ou charges de retraite à payer} = (\textit{Produits ou charges exigibles pour l'année fiscale} + \textit{paiement pour l'année fiscale}) \times (-1)$$

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;

b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;

c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution.

(15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge

d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;

b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et

c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable.

(16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;

b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et

c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée.

(17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille.

Art. 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 mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international ;

iv) la mise en 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) Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître un profit, celui-ci est exclu 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, 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.

(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, ne peut pas excéder 50 pour cent 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 d'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre 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 d'exploitation de navires en trafic 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.

Art. 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°, lettres 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°, lettres 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°, lettre 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°, lettre 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 de l'alinéa 1er.

Art. 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 participations 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 à la lettre 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 application du paragraphe 1er est imputé à cet établissement stable selon les modalités prévues 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 application des paragraphes 1er et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs participations 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 application des dispositions des paragraphes 1er et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.

(6) Les paragraphes 3 à 5 sont applicables séparément à chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

Chapitre 4 – Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Art. 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) les impôts relatifs à l'application d'une RIR qualifiée;

b) les impôts relatifs à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié;

c) les impôts relatifs à l'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, alinéa 1er, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

Art. 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, lettre 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 3;

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, un montant d'impôts concernés visé par plusieurs lettres des paragraphes 1er à 3 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.

L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte.

(6) **Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum**

d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;

b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables.

Art. 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 et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 48, 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 .;

c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :

i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;

ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et

iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive.

(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 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers**, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant,** au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

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 d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers**, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant,** au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

(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 d'impôt 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 3;

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**, à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :**

   i) **le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et**

   ii) **le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive.**

(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 de l'alinéa 1er, 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 1er. 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 lettres a) à h).

Art. 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 visé à l'article 40.

(2) L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1er 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 1er 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 1er 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 50 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 l'option liée au déficit admissible, 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.

Art. 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 en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, et portant 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 et qui se rapporte 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 sur cette distribution qui est comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive.

(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 à l'alinéa 1er, l'entité constitutive visée à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé sans prise en compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité propriétaire 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 visées aux lettres 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.

Art. 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 1er, 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 48, 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 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

(2) Lorsque le taux d'imposition applicable dans une juridiction 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 à l'alinéa 1er 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 euros 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 ladite 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 1er, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

Chapitre 5 – Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Art. 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:

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{\textit{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\textit{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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, déterminés conformément au chapitre 4.

Le taux effectif d'imposition est arrondi à la quatrième décimale.

(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:

Bénéfice ou perte admissibles nets = bénéfice admissible des entités constitutives – pertes admissibles des entités constitutives

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 3;

b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme, le cas échéant, des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre 3.

(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 visé au paragraphe 1er et du calcul du bénéfice admissible net visé au paragraphe 2.

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

Art. 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, l'impôt complémentaire est calculé selon les règles visées aux paragraphes 2 à 7.

(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 = taux minimum d'imposition – 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 = (pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire) + impôt complémentaire additionnel – impôt national complémentaire

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 est l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction.

(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 pour la juridiction conformément à l'article 26, paragraphe 2;

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:

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction} \times \frac{\textit{bénéfice admissible de l'entité constituive}}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

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 3;

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 1er, 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, 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 1er.

(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.

Art. 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 48, 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 et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.

Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction.

(3) L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en

compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(4) L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 en application de l'article 18, paragraphes 1er et 2, pour autant que les employés 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 réduit en application des articles 19, paragraphe 1er ou 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 1er 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 aux paragraphes 1er à 8, n'inclut ni l'exclusion applicable aux frais de personnel ni l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

(10) **Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles.**

Art. 29. Impôt complémentaire additionnel.

(1) Lorsque, conformément à l'article 14, paragraphe 2, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 7, à l'article 25, paragraphes 1er et 4, et à l'article 40, paragraphes 5 et 7, 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 à 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'un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé en application du paragraphe 1er, 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, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, 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) Lorsqu'en application de l'article 21, paragraphe 5, un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, est égal à l'impôt complémentaire attribué à cette entité constitutive en vertu du présent article, divisé par le taux minimum d'imposition. L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés négatif et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition. L'affectation prévue à la deuxième phrase est effectuée, au prorata pour chacune de ces entités constitutives, sur la base du montant suivant:

(Bénéfice ou perte admissible X Taux minimum d'imposition) – montant ajusté des impôts concernés.

(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 des chapitres 2 et 8.

Art. 30. Exclusion de minimis.

(1) Par dérogation aux articles 26 à 29, et 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire calculé 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 euros; et

b) le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte admissible ou est un bénéfice admissible inférieur à 1 000 000 euros.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(2) Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens visés au paragraphe 1er correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible ou du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 d'au moins une des deux années fiscales précédentes, ces années fiscales

sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 3.

(4) Le bénéfice ou la perte admissibles nets 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 1er 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.

Art. 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 pour cent 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 3 à 7 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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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 3 à 7.

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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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.

~~**Art. 32. Régime transitoire de protection.**~~

~~**(1) Aux fins du présent article, on entend par :**~~

~~**a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;**~~

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés» :

i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des anné es fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39,

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;

b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et

c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Art. 32. Régime de protection permanent.

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et

c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée.

Chapitre 6 – Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

Art. 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, 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 l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(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 »), et que ni la cible ni l'entité acquéreuse, ou au moins une de ces deux entités, 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 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 ou états financiers consolidés, pour l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(4) Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente loi 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 euros 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 égal ou supérieur à 750 000 000 euros au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

Art. 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 d'une participation directe ou indirecte par une entité dudit groupe dans cette 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 loi, 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 l'application de la présente loi.

(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 historique de ses actifs et passifs.

(4) Au cours de l'année d'acquisition, le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel éligibles de la cible, en application de 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 en application de 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 acquéreur de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquéreur 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 acquéreur au titre de l'année d'acquisition. Dans cette situation, toute réduction ultérieure des impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, est à rapporter à l'année au cours de laquelle la régularisation a lieu.

(8) Lorsque la cible est une entité mère et une entité faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, l'impôt RIR est déterminé séparément, pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, conformément aux parts attribuables à l'entité mère de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées.

(9) Par dérogation aux paragraphes 1er 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Art. 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux par l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissibles résultant de la cession ou de l'acquisition ;
b) « plus-value ou moins-value non admissibles », le plus faible des deux montants suivants:
   i) 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 ; ou
   ii) 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 **~~, conformément à l'article 48, paragraphe 2,~~** 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'événement ayant déclenché l'ajustement d'impôt (ci-après dénommé « événement déclencheur ») et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur ; et

   ii) minorée ou majorée des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'événement déclencheur ;

b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'événement déclencheur; et

c) intégrer le total net des montants déterminés à la lettre 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'événement 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'événement 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.

Art. 36. Coentreprises.

(1) Aux fins du présent article, on entend par:

a) « coentreprise » une entité dont les résultats financiers sont enregistrés 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 pour cent de la participation dans l'entité.

Une coentreprise ne comprend pas:

i) une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer une RIR ;

ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3 ;

iii) une entité dont la participation détenue par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est détenue 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, lettres 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 entité affiliée à une coentreprise distincte.

(2) Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise est soumise, conformément aux articles 5 à 10, à l'impôt RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise.

(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 3 à 7, 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, en application du paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable pour lequel un impôt complémentaire a été calculé en application du paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de la RBII conformément à l'article 13, 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 ultime de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise, calculée en application de l'article 9, paragraphe 2.

Art. 37. Groupes d'EMN ou groupe national de grande envergure 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 (ci-après dénommé « groupe combiné »). Le groupe combiné comprend au moins une entité ou un établissement stable 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 pour cent des participations dans les entités mères ultimes des groupes distincts, si elles sont cotées 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, combinées entre elles et ne peuvent être transférées ou négociées indépendamment les unes 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 participations dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotées, négociées ou transférées de façon indépendante 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 1er, 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 loi 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 au Luxembourg, y compris chaque entité mère ultime, sont soumises à l'impôt 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 au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII conformément aux articles 11 à 13, 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 50, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 50, paragraphe 3, lettre 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 7 – Neutralité fiscale et régimes de distribution

Art. 38. Entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime.

(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 imputable au détenteur d'une participation (ci-après dénommé « détenteur ») dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que:

a) le détenteur 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) 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne une participation donnant droit à 5 pour cent 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 imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.

L'alinéa 1er 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 1er et 2.

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

Art. 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;

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 de l'entité mère ultime et des impôts 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 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 en application des 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 de telles entités constitutives, les paragraphes 2 à 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.

Art. 40. Régimes éligibles d'imposition des distributions.

(1) Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour une 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 de l'impôt sur les distributions présumées déterminé conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 soumises au régime éligible d'imposition des distributions et situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice au cours de ladite année fiscale.

(3) Lorsque l'option visée au paragraphe 1er est exercée, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option a été exercée. 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 de l'alinéa 2 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, alinéa 3, 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 1er.

(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 1er 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 1er.

Tout montant d'impôt complémentaire additionnel déterminé sur cette base 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 3 pour chaque année fiscale pour 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 pour laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Art. 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 1er 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 1er 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 1er 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, l'impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée 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 1er 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 correspond à la part attribuable de l'entité mère ultime dans le bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement qui serait déterminée en application de l'article 9, en tenant compte uniquement des participations qui ne font pas l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43.

Art. 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 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 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 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 est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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.

Art. 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. **L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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 2.

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 5 et à l'article 41, paragraphes 1er à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé à l'alinéa 2.

(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 déclarable et se terminant le dernier jour de cette année fiscale, 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 de l'alinéa 1er, lettre 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 de l'alinéa 1er, lettre c).

(4) ~~Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée 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.~~Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale.

(5) L'option prévue au paragraphe 1er est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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 2.

(6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement s'entend à la fois d'une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi que d'une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Chapitre 8 – Impôt national complémentaire

Art. 44. Montant de l'impôt national complémentaire.

(1) Les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, tel que visé à l'article 2, qui sont situées au Luxembourg, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, sont soumises à l'impôt national complémentaire. Cet impôt national complémentaire constitue un impôt national complémentaire qualifié au sens de la présente loi.

(2) Le montant de l'impôt national complémentaire auquel est soumise une entité constitutive visée au paragraphe 1er est déterminé en application de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de cette détermination, l'impôt complémentaire pour la juridiction correspond à l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg en vertu de l'article 27, paragraphe 3. Le montant de l'impôt national complémentaire du Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la deuxième phrase.

(3) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, et sous réserve des dispositions du présent chapitre, les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7, et 11 sont applicables.

(4) Les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg, sont soumises à l'impôt national complémentaire à hauteur de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg pour ce groupe de la coentreprise en vertu de l'article 36, paragraphe 3. Aux fins du présent paragraphe, l'article 36, paragraphes 2 et 4, ne trouve pas application. Le montant de l'impôt national complémentaire du Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la première phrase.

(5) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, les impôts concernés prélevés par une juridiction autre que le Luxembourg et qui seraient affectés en vertu de l'article 24 à des entités constitutives situées au Luxembourg, ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire dû par ces entités constitutives.

(6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS.

(7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre.

Chapitre 9 – Allocation et paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

Art. 45. Paiement de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR est à payer par les entités mères soumises à l'impôt RIR en vertu des règles de la présente loi.

(2) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RIR auquel sont soumises les entités mères en vertu des règles de la présente loi, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 46. Allocation et paiement de l'impôt RBII.

(1) Lorsque des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt RBII, ledit impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Luxembourg selon la formule suivante:

$$50\%x \frac{\text{nombre d'employés de l'entité constitutive}}{\textit{nombre d'employés au Luxembourg}}$$

$$+ \textit{50\%x} \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive}}{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}$$

où:

a) le nombre d'employés de l'entité constitutive correspond au nombre d'employés de l'entité constitutive concernée ;

b) le nombre d'employés au Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg ;

c) la valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive correspond à la valeur nette comptable des actifs corporels de l'entité constitutive concernée ;

d) la valeur totale des actifs corporels au Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Luxembourg.

L'article 13, paragraphes 6 et 7 s'applique de manière correspondante dans le cadre de la formule énoncée à l'alinéa 1er.

(3) L'impôt RBII est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 47. Allocation et paiement de l'impôt national complémentaire.

(1) Lorsque des entités constitutives situées au Luxembourg faisant partie d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, et paragraphes 3 et 5, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, première phrase, et paragraphes 3 et 5.

(3) L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

(5) Aux fins de l'allocation, du paiement et de la déclaration de l'impôt national complémentaire, les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg, sont considérées comme des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct, avec la coentreprise comme entité mère ultime de ce groupe. L'article 3, point 49°, s'applique de manière correspondante à ce groupe distinct aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux alinéas 2 et 4 ainsi qu'à l'article 51.

Lorsque les entités constitutives d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt

national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire telle que visée à l'alinéa 2, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe distinct tel que visé à l'alinéa 1er située au Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et à l'article 29, paragraphe 3.

L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux alinéas 2 et 3.

Chaque entité constitutive située au Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Chapitre 10 – Dispositions administratives

Art. 48. Options.

(1) Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, alinéa 2, à **~~l'article 16, paragraphes 3, 6, et 9~~ l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, 15 à 17**, 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 14,** à l'article 16, paragraphes 7 et 12, à l'article 22, paragraphe 1er, lettre b), à l'article 25, paragraphe 1er, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1er, à **~~l'article 32, paragraphe 2~~ l'article 32, paragraphes 1er et 2**, **~~à l'article 35, paragraphe 5, et~~** à l'article 40, paragraphe 1er, **à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2,** 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 aux paragraphes 1er et 2 sont exercées par l'entité constitutive déclarante.

(4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;

b) les entités constitutives situées au Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a) d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et

c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé.

Art. 49. Enregistrement.

(1) Toute entité constitutive située au Luxembourg est tenue de s'enregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale

déclarable, ou au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable correspondant à l'année de transition visée à l'article 53, au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ou au cours de laquelle l'entité constitutive située au Luxembourg intègre un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure qui est dans le champ d'application de la présente loi.

(2) L'entité constitutive qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de l'entité constitutive ;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de l'entité constitutive ;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) L'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ;

h) l'identité de l'entité locale désignée définie à l'article 50, paragraphe 1er, lettre a), le cas échéant ;

i) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, le cas échéant ; et

j) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, le cas échéant.

(3) L'entité constitutive située au Luxembourg notifie à l'Administration des contributions directes tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle ledit changement est intervenu.

(4) L'entité constitutive située au Luxembourg, est tenue de se désenregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application de la présente loi ou au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle l'entité cesse d'être une entité constitutive située au Luxembourg dudit groupe.

(5) La forme et les modalités en matière d'enregistrement, désenregistrement et de notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(6) Peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros l'entité constitutive située au Luxembourg qui ne s'enregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 1er, qui ne notifie pas à l'Administration des contributions directes dans le délai légal prévu au paragraphe 3 tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, ou qui ne se désenregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 4.

Peut encourir la même amende l'entité constitutive située au Luxembourg qui transmet des informations incomplètes ou incorrectes en vertu du paragraphe 2.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive.

(7) Les dispositions des paragraphes 1, 3 à 6 s'appliquent de manière correspondante à des coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Luxembourg.

La coentreprise ou l'entité affiliée à une coentreprise qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) l'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine; et

h) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, le cas échéant.

Art. 50. Déclaration d'information pour l'impôt complémentaire.

(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 au Luxembourg et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées également au Luxembourg 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 au Luxembourg dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes conformément au paragraphe 5. La forme et les modalités relatives à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal.

Une entité constitutive située au Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément au paragraphe 5 par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive située au Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:

a) l'entité mère ultime située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal; ou

b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal.

(4) Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située au Luxembourg, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à l'Administration des contributions directes l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située. La forme et les modalités relatives à la notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(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 loi;

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, y compris l'impôt RIR et l'impôt RBII; et

d) un historique des options choisies conformément à la présente loi.

(6) Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située au Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes en vertu d'un acte délégué adopté par la Commission européenne sur base de l'article 52 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, 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 14;

b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 12, 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 13;

c) toutes les informations nécessaires à l'application de l'impôt national complémentaire ainsi que de tout impôt national complémentaire qualifié par tout autre État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

(7) La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification visée au paragraphe 4 sont déposées auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

(8) L'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de notification telle que visée au paragraphe 4 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une notification telle que visée au paragraphe 4, incomplète ou inexacte peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros.

L'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 dans le

délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 incomplète ou inexacte peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros. Le présent alinéa ne s'applique pas si l'entité constitutive située au Luxembourg ou l'entité locale désignée est dispensée de déposer une déclaration d'information en application du présent article.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive ou à l'entité locale désignée.

(9) Sans préjudice du paragraphe 178bis de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou de notification au sens du présent article.

Les paragraphes 170 à 173, 175 et 202 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») s'appliquent.

Les pouvoirs d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrivent par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable.

(10) Lorsqu'une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire déposée conformément au paragraphe 2 contient des informations visées par les paragraphes 5 ou 6 pour une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal, l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire à l'autorité compétente de ladite juridiction.

Art. 51. Déclaration et modalités de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

(1) Toute entité mère située au Luxembourg faisant partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 qui est soumise à l'impôt RIR est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(2) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt RBII est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, la ou les entités constitutives visées à l'article 46, paragraphe 2, auxquelles l'impôt RBII est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(3) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 2, auxquelles l'impôt national complémentaire est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(4) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2 à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire, est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 3 auxquelles est alloué l'impôt national complémentaire sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(5) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à déclarer et à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, par l'entité constitutive faîtière désignée

aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives visées aux paragraphes ci-dessus selon les modalités suivantes:

a) La déclaration concernant l'impôt complémentaire dans laquelle elles indiquent les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire est à déposer pour chaque année civile. Le dépôt est à faire au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale;

b) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après le dépôt de la déclaration concernant l'impôt complémentaire;

c) La forme et les modalités relatives à la déclaration concernant l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal;

d) En cas de non-déclaration, de déclaration incomplète ou inexacte, le bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes fixe le montant de l'insuffisance par un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 210 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»). L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire fixés par un bulletin d'impôt au sens de la première phrase sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après la date d'émission d'un tel bulletin d'impôt;

e) Lorsque l'impôt RIR, l'impôt RBII ou l'impôt national complémentaire a été payé à tort ou si un montant trop élevé a été payé, le remboursement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire versé indûment peut être effectué, sur demande à présenter jusqu'à la fin de l'année civile qui suit l'année civile du versement du montant de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire en question au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes;

f) Le défaut de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire endéans les délais requis rend exigible l'intérêt de retard prévu par l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;

g) Le Trésor a pour le recouvrement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire les droits d'exécution, privilèges et hypothèques prévus par la législation concernant le recouvrement des contributions directes ;

h) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire dû au Luxembourg 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 non-acquitté ne peut pas être perçu par le Luxembourg. Le présent point h) ne s'applique pas aux groupes nationaux de grande envergure.

(6) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire ne sont ni imputables ni déductibles par quiconque.

Article 52. Disposition générale.

Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose pas autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 («Steueranpassungsgesetz»), de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung») et celles des lois générales sur l'établissement et le recouvrement des impôts directs sont applicables.

Chapitre 11 – Règles transitoires

Art. 53. 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 loi **~~ou d'une règle équivalente.~~. Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du régime de protection visé à l'article 59, l'année de**

transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives.

(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 au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. 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 3 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.

Art. 54. 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 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

(2) Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

2023	8 pour cent
2024	7,8 pour cent
2025	7,6 pour cent
2026	7,4 pour cent
2027	7,2 pour cent
2028	7,0 pour cent
2029	6,6 pour cent

2030	6,2 pour cent
2031	5,8 pour cent
2032	5,4 pour cent

Art. 55. 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 RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, ou 7, paragraphe 2, 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 5;

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 loi.

(2) Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne, l'impôt RBII déterminé en application de l'article 13, paragraphe 1er, 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 5.

(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 euros.

Aux fins de l'alinéa 1er, lettre 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 loi. 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 1er, lettre a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente loi.

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

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

(5) L'entité déclarante désignée visée à l'article 50 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.

Art. 56. Dérogation transitoire aux obligations déclaratives.

Nonobstant les articles 50, paragraphe 7, et 51, paragraphe 5, lettre a), la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, les notifications visées à l'article 50 et la déclaration concernant l'impôt complémentaire visée à l'article 51 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 et qui correspond à l'année de transition visée à l'article 53.

Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné.

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{\textit{Clé d'allocation}}{\textit{Somme des clés d'allocation}} \textit{ x impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné}$$

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités.

Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII.

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Art. 59. Régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays.

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés » :

i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39.

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu

d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;

b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et

c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Chapitre 12 – Dispositions finales

Art. ~~57~~60. Intitulé

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi … relative à l'imposition minimale effective ».

Art. ~~58~~61. Entrée en vigueur.

La présente loi est applicable aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Par dérogation à la première phrase, les articles 11 à 13 sont applicables aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, sauf en ce qui concerne l'application de ces dispositions, pendant la période de l'application différée, à des groupes dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

*

FICHE FINANCIERE

(Article 79 de la loi du 8 juin 1999 sur le Budget, la Comptabilité et la Trésorerie de l'Etat)

Les présents amendements gouvernementaux n'ont pas d'impact budgétaire quantifiable distinct et sécable des dispositions du projet de loi initial. Pour plus de détails, il est renvoyé à la fiche financière qui était jointe au projet de loi n 8292 initial.

*

CHECK DURABILITÉ - NOHALTEGKEETSCHECK

⚠ La présente page interactive nécessite au minimum la version 8.1.3 d'Adobe Acrobat® Reader®. La dernière version d'Adobe Acrobat Reader pour tous systèmes (Windows®, Mac, etc.) est téléchargeable gratuitement sur le site de Adobe Systems Incorporated.

Ministre responsable :	Le Ministre des Finances
Projet de loi ou amendement :	Projet d'amendements gouvernementaux au projet de loi n°8292 relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union.

Le check durabilité est un outil d'évaluation des actes législatifs par rapport à leur impact sur le developpement durable. Son objectif est de donner l'occasion d'introduire des aspects relatifs au développement durable à un stade préparatoire des projets de loi. Tout en faisant avancer ce thème transversal qu'est le developpement durable, il permet aussi d'assurer une plus grande cohérence politique et une meilleure qualité des textes législatifs.

1. Est-ce que le projet de loi sous rubrique a un impact sur le champ d'action (1-10) du 3ème Plan national pour un Développement durable ?
2. En cas de réponse négative, expliquez-en succinctement les raisons.
3. En cas de réponse positive sous 1., quels seront les effets positifs et / ou négatifs éventuels de cet impact?
4. Quelles catégories de personnes seront touchées par cet impact ?
5. Quelles mesures sont envisagées afin de pouvoir atténuer les effets négatifs et comment pourront être renforcés les aspects positifs de cet impact ?

Afin de faciliter cet exercice, l'instrument du contrôle de la durabilité est accompagné par des points d'orientation – **auxquels il n'est pas besoin de réagir ou répondre mais qui servent uniquement d'orientation** - , ainsi que par une documentation sur les dix champs d'actions précités.

1. Assurer une inclusion sociale et une éducation pour tous.

Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

2. Assurer les conditions d'une population en bonne santé.

Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

3. Promouvoir une consommation et une production durables. Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

4. Diversifier et assurer une économie inclusive et porteuse d'avenir. Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

5. Planifier et coordonner l'utilisation du territoire. Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

6. Assurer une mobilité durable. Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

7. Arrêter la dégradation de notre environnement et respecter les capacités des ressources naturelles. Poins d'orientation Documentation ☐ Oui ☒ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

8. Protéger le climat, s'adapter au changement climatique et assurer une énergie durable. Poins d'orientation Documentation ☒ Oui ☐ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

9. Contribuer, sur le plan global, à l'éradication de la pauvreté et à la cohérence des politiques pour le développement durable. Poins d'orientation Documentation ☒ Oui ☐ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

10. Garantir des finances durables.

Poins d'orientation Documentation ☒ Oui ☐ Non

Il n'y a pas de changement par rapport à la feuille NHC précédente.

Cette partie du formulaire est facultative - Veuillez cocher la case correspondante

En outre, et dans une optique d'enrichir davantage l'analyse apportée par le contrôle de la durabilité, il est proposé de recourir, de manière facultative, à une évaluation de l'impact des mesures sur base d'indicateurs retenus dans le PNDD. Ces indicateurs sont suivis par le STATEC.

Continuer avec l'évaluation ? ☐ Oui ☒ Non

(1) Dans le tableau, choisissez l'évaluation : **non applicable**, ou de 1 = **pas du tout probable** à 5 = **très possible**

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
1		Contribue à la réduction du taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	Taux de risque de pauvreté ou d'exclusion sociale	% de la population
1		Contribue à la réduction du nombre de personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	Personnes vivant dans des ménages à très faible intensité de travail	milliers
1		Contribue à la réduction de la différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	Différence entre taux de risque de pauvreté avant et après transferts sociaux	pp
1		Contribue à l'augmentation du taux de certification nationale	Taux de certification nationale	%
1		Contribue à l'apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	Apprentissage tout au long de la vie en % de la population de 25 à 64 ans	%
1		Contribue à l'augmentation de la représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	Représentation du sexe sous-représenté dans les organes de prises de décision	%
1		Contribue à l'augmentation de la proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	Proportion des sièges détenus par les femmes au sein du parlement national	%
1		Contribue à l'amélioration de la répartition des charges de travail domestique dans le sens d'une égalité des genres	Temps consacré au travail domestique non payé et activités bénévoles	hh:mm
1		Contribue à suivre l'impact du coût du logement afin de circonscrire le risque d'exclusion sociale	Indice des prix réels du logement	Indice 2015=100
2		Contribue à la réduction du taux de personnes en surpoids ou obèses	Taux de personnes en surpoids ou obèses	% de la population

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
2		Contribue à la réduction du nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nombre de nouveaux cas d'infection au HIV	Nb de personnes
2		Contribue à la réduction de l'incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Incidence de l'hépatite B pour 100 000 habitants	Nb de cas pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nombre de décès prématurés liés aux maladies chroniques pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de suicides pour 100 000 habitants	Nombre de suicides pour 100 000 habitant	Nb de suicides pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction du nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nombre de décès liés à la consommation de psychotropes	Nb de décès
2		Contribue à la réduction du taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Taux de mortalité lié aux accidents de la route pour 100 000 habitants	Nb de décès pour 100 000 habitants
2		Contribue à la réduction de la proportion de fumeurs	Proportion de fumeurs	% de la population
2		Contribue à la réduction du taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Taux de natalité chez les adolescentes pour 1 000 adolescentes	Nb de naissance pour 1000 adolescentes
2		Contribue à la réduction du nombre d'accidents du travail	Nombre d'accidents du travail (non mortel + mortel)	Nb d'accidents
3		Contribue à l'augmentation de la part de la surface agricole utile en agriculture biologique	Part de la surface agricole utile en agriculture biologique	% de la SAU
3		Contribue à l'augmentation de la productivité de l'agriculture par heure travaillée	Productivité de l'agriculture par heure travaillée	Indice 2010=100
3		Contribue à la réduction d'exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Exposition de la population urbaine à la pollution de l'air par les particules fines	Microgrammes par m^3
3		Contribue à la réduction de production de déchets par habitant	Production de déchets par habitant	kg/hab
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets municipaux	Taux de recyclage des déchets municipaux	%
3		Contribue à l'augmentation du taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	Taux de recyclage des déchets d'équipements électriques et électroniques	%
3		Contribue à la réduction de la production de déchets dangereux	Production de déchets dangereux	tonnes
3		Contribue à l'augmentation de la production de biens et services environnementaux	Production de biens et services environnementaux	millions EUR

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
3		Contribue à l'augmentation de l'intensité de la consommation intérieure de matière	Intensité de la consommation intérieure de matière	tonnes / millions EUR
4		Contribue à la réduction des jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	Jeunes sans emploi et ne participant ni à l'éducation ni à la formation (NEET)	% de jeunes
4		Contribue à l'augmentation du pourcentage des intentions entreprenariales	Pourcentage des intentions entreprenariales	%
4		Contribue à la réduction des écarts de salaires hommes-femmes	Ecarts de salaires hommes-femmes	%
4		Contribue à l'augmentation du taux d'emploi	Taux d'emploi	% de la population
4		Contribue à la création d'emplois stables	Proportion de salariés ayant des contrats temporaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction de l'emploi à temps partiel involontaire	Emploi à temps partiel involontaire	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction des salariés ayant de longues heures involontaires	Salariés ayant de longues heures involontaires	% de l'emploi total
4		Contribue à la réduction du taux de chomage	Taux de chomage	% de la population active
4		Contribue à la réduction du taux de chomage longue durée	Taux de chomage longue durée	% de la population active
4		Contribue à l'augmentation du taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	Taux de croissance du PIB réel (moyenne sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité globale des facteurs	Productivité globale des facteurs	Indice 2010=100
4		Contribue à l'augmentation de la productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	Productivité réelle du travail par heures travaillées (taux de croissance moyen sur 3 ans)	%
4		Contribue à l'augmentation de la productivité des ressources	Productivité des ressources	Indice 2000=100
4		Contribue à l'augmentation de la valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière	Valeur ajoutée dans l'industrie manufacturière, en proportion de la valeur ajoutée totale des branches	% de la VA totale
4		Contribue à l'augmentation de l'emploi dans l'industrie manufacturière	Emploi dans l'industrie manufacturière, en proportion de l'emploi total	% de l'emploi
4		Contribue à la réduction des émissions de CO2 de l'industrie manufacturière	Émissions de CO2 de l'industrie manufacturière par unité de valeur ajoutée	% de la VA totale

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
4		Contribue à l'augmentation des dépenses intérieures brutes de R&D	Niveau des dépenses intérieures brute de R&D	% du PIB
4		Contribue à l'augmentation du nombre de chercheurs	Nombre de chercheurs pour 1000 actifs	nb pour 1000 actifs
5		Contribue à la réduction du nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	Nombre de personnes confrontées à la délinquance, à la violence ou au vandalisme dans leur quartier, en proportion de la population totale	%
5		Contribue à la réduction du pourcentage du territoire transformé en zones artificialisées	Zones artificialisées	% du territoire
5		Contribue à l'augmentation des dépenses totales de protection environnementale	Dépenses totales de protection environnementale	millions EUR
6		Contribue à l'augmentation de l'utilisation des transports publics	Utilisation des transports publics	% des voyageurs
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg d'azote par ha SAU)?	Bilan des substances nutritives d'azote	kg d'azote par ha SAU
7		Contribue à la fertilité des sols sans nuire à la qualité des eaux de surface et/ou les eaux souterraines, de provoquer l'eutrophisation des eaux et de dégrader les écosystèmes terrestres et/ou aquatiques (unité: kg de phosphore par ha SAU)	Bilan des substances nutritives phosphorées	kg de phosphore par ha SAU
7		Contribue à une consommation durable d'une eau de robinet de qualité potable	Part des dépenses en eau dans le total des dépenses des ménages	%
7		Contribue à l'augmentation du pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	Pourcentage des masses d'eau de surface naturelles ayant atteint un état écologique "satisfaisant" et des masses d'eau souterraine ayant atteint un bon état chimique	%
7		Contribue à l'augmentation de l'efficacité de l'usage de l'eau	Efficacité de l'usage de l'eau	m3/millions EUR
7		Contribuer à une protection des masses d'eau de surfaces et les masses d'eau souterraine par des prélèvements durables et une utilisation plus efficiente de l'eau	Indice de stress hydriques	%
7		Contribue à la préservation et/ou l'augmentation de la part de zones agricoles et forestières	Part des zones agricoles et forestières	% du territoire
7		Contribue à l'augmentation de la part du territoire designée comme zone protégée pour la biodiversité	Part du territoire désignée comme zone protégée pour la biodiversité	% du territoire
7		Contribue à la protection des oiseaux inscrits sur la liste rouge des espèces menacées	Nombre d'espèces sur la liste rouge des oiseaux	Nb d'espèces

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
7		Contribue à la lutte contre les espèces exotiques invasives inscrites sur la liste noire	Nombre de taxons sur la liste noire des plantes vasculaires	Nb de taxons
7		Contribue à la favorabilité de l'état de conservation des habitats	Etat de conservation des habitats	% favorables
8		Contribue à la réduction de l'intensité énergétique	Intensité énergétique	TJ/millions EUR
8		Contribue à la réduction de la consommation finale d'énergie	Consommation finale d'énergie	GWh
8		Contribue à l'augmentation de la part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	Part des énergies renouvelables dans la consommation finale d'énergie	%
8		Contribue à la réduction de la part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	Part des dépenses énergétiques dans le total des dépenses des ménages	%
8		Contribue à la réduction du total des émissions de gaz à effet de serre	Total des émissions de gaz à effet de serre	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction des émissions de gaz à effet de serre hors SEGE	Emissions de gaz à effet de serre hors SEGE	millions tonnes CO2
8		Contribue à la réduction de l'intensité des émissions de gaz à effet de serre	Intensité des émissions de gaz à effet de serre	kg CO2 / EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Education	Aide au développement - Education	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Agriculture	Aide au développement - Agriculture	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Santé de base	Aide au développement - Santé de base	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de la part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	Part des étudiants des pays en développement qui étudient au Luxembourg	%
9		Contribue à l'augmentation du montant des bourses d'étude	Montant des bourses d'étude	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Eau et assainissement	Aide au développement - Eau et assainissement	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Energie	Aide au développement - Energie	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Lois et règlements commerciaux	Aide au développement - Lois et règlements commerciaux	millions EUR (prix constant 2016)

Champ d'action	Évaluation[1]	Indicateur évaluation	Indicateur national	Unité
9		Contribue à l'augmentation du montant des dépenses sociales exprimé en ratio du PIB	Montant des dépenses sociales exprimé en ratio du PIB	% du PIB
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (absolu)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés (en proportion du montant total d'aide au développement)	Aide publique nette au développement, montant alloué aux pays les moins avancés, en proportion du montant total d'aide au développement	%
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	Aide au développement - Prévention et préparation aux catastrophes	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	Contribution à l'engagement international de 100 Mrds USD pour dépenses reliées au climat	millions EUR
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement avec marqueur biodiversité	Aide au développement avec marqueur biodiversité	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	Aide publique nette au développement, montant total, en proportion du revenu national brut	% du RNB
9		Contribue à l'augmentation de l'aide au développement - coopération technique	Aide au développement – coopération technique	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à la réduction de la dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	Dette publique en proportion du Produit Intérieur Brut	% du Pib
9		Contribue à l'augmentation du montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	Montant investi dans des projets de soutien à l'enseignement supérieur	millions EUR (prix constant 2016)
9		Contribue à l'augmentation de l'aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	Aide publique au développement - renforcement de la société civile dans les pays partenaires	millions EUR (prix constant 2016)
10		Contribue à l'action climatique dans les pays en développement et à la protection du climat au niveau global	Contribution des CDM à la réduction des émissions de gaz à effet de serre	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de l'alimentation du fonds climat énergie	Fonds climat énergie	millions EUR
10		Contribue à l'augmentation de la part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	Part des taxes environnementales dans le total des taxes nationales	% du revenu fiscal

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8292/02

N° 8292²

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DES SALARIES

(16.11.2023)

Par lettre en date du 4 août 2023, Madame Yuriko Backes, ministre des Finances a fait parvenir pour avis à notre chambre professionnelle le projet de loi sous rubrique.

1. Le projet de loi vise à transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022. Ladite directive établit des mesures communes pour l'imposition minimale effective des groupes d'entreprises multinationales (EMN) et des groupes nationaux de grande envergure. L'initiative visant à mettre en place un niveau minimum d'imposition mondial émane de 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). L'objectif est de 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.

2. Conformément à la directive (UE) 2022/2523, le projet de loi vise à introduire en droit luxembourgeois trois nouveaux impôts afin de garantir que les entités, qui tombent sous le champ d'application, soient soumises à un taux minimum d'imposition de 15%. Cette réforme majeure de la fiscalité internationale, communément appelée « *Pilier Deux* », s'applique aux entités constitutives d'un groupe d'EMN réalisant un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 750 000 000 euros pendant au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée. Les groupes nationaux de grande envergure dont toutes les entités constitutives sont situées au Luxembourg, et remplissant le critère sur le chiffre d'affaires consolidé, sont également visés par le projet de loi sous avis.

3. L'impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (RIR) est appliqué par l'entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Luxembourg. Elle s'applique dans le cas où une ou plusieurs entités constitutives dudit groupe sont situées dans une juridiction n'ayant pas implémenté le « *Pilier Deux* ». Dans ce cas, l'entité mère calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités faiblement imposées du groupe. L'impôt complémentaire correspond à la différence entre le taux minimum d'imposition de 15% et le taux effectif d'imposition en vigueur dans la juridiction n'ayant pas implémenté le « *Pilier Deux* », rapportée à la base d'imposition faiblement imposée.

4. L'impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés (RBII) est appliqué par les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Luxembourg. La RBII implique une charge d'impôt supplémentaire pour ces entités constitutives situées au Luxembourg, équivalant à un impôt complémentaire qui n'a pas été imputé au titre de la RIR pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe. Ainsi, la RBII est à considérer comme un « filet de sécurité » à la RIR.

5. Le troisième impôt que le projet de loi vise à introduire en droit luxembourgeois est un impôt national complémentaire qualifié. Cet impôt donne le droit à une juridiction, dans laquelle sont situées des entités constitutives faiblement imposées, d'appliquer elle-même le taux minimum d'imposition de 15% à ces entités constitutives faiblement imposées. Comme l'impôt national qualifié prime sur la RIR et la RBII, la juridiction qui introduit cet impôt en droit national, aura toujours la priorité de revendiquer un impôt complémentaire des entités constitutives faiblement imposées situées sur son territoire. L'application d'un impôt national complémentaire qualifié étant définie comme un choix pour les États membres dans la directive (UE) 2022/2523, il convient de saluer l'introduction de cet impôt en droit luxembourgeois.

6. La fiche financière du projet de loi sous avis ne donne aucune indication quant à l'impacte sur les recettes fiscales. Toutefois, il est mentionné que l'application de la RIR, de la RBII et de l'impôt national complémentaire engendre des besoins supplémentaires en ressources humaines de l'Administration des contributions directes. Le besoin en personnel est estimé dans l'immédiat à au moins 20 personnes (15 personnes relevant du groupe de traitement A1 et 5 personnes relevant du groupe de traitement B1). Vue la complexité des dispositions, le projet de loi précise que les personnes concernées doivent disposer de connaissances approfondies et de qualifications et expertises spécifiques, notamment en matière comptable. Le besoin de formation spécifique augmentera également substantiellement. Selon le projet de loi, ces embauches et formations engendrent un coût annuel de l'ordre de 2 600 000 euros. Ceci doit certainement être considéré comme une borne inférieure.

*

COMMENTAIRES DE LA CHAMBRE DES SALARIES

7. La Chambre des salariés accueille favorablement l'initiative d'un taux d'imposition minimum effectif au niveau de l'OCDE et la transposition en droits luxembourgeois de la directive (UE) 2022/2523. Notre Chambre s'est à maintes reprises prononcée contre la concurrence fiscale au niveau international. En effet, cette concurrence est malsaine, étant donné qu'elle conduit à un nivellement vers le bas en matière d'imposition et à une érosion des recettes fiscales des Etats. La conséquence en est le risque d'une réduction du rôle de l'Etat qui ne serait plus à même de remplir ses missions et/ou une augmentation de l'imposition des personnes physiques. Les entreprises ont également une responsabilité à contribuer au financement des infrastructures publiques matérielles et immatérielles, celles-ci étant également mises au service de l'économie. Ainsi, un taux d'imposition minimum effectif limitera la concurrence fiscale entre les pays et contribuera à augmenter les recettes fiscales au niveau agrégé des États. Ces recettes fiscales supplémentaires au niveau mondial seront importantes pour contribuer au financement inclusif de la transition énergétique et numérique.

1. Impact fiscal

8. Selon une analyse de l'OCDE, en date du 18 janvier 2023, les gains de recettes découlant de la mise en œuvre de l'accord historique visant à réformer le système fiscal international seront supérieurs à ce qui était initialement prévu. L'OCDE estime désormais que l'impôt minimum mondial de 15% se traduira par des gains de recettes annuelles au niveau mondial d'environ 220 milliards USD[1], soit 9% des recettes mondiales provenant de l'impôt sur les sociétés. Dans une précédente estimation, l'OCDE chiffrait les recettes fiscales supplémentaires à 150 milliards USD.[2]

9. En raison de la complexité du dispositif que le projet de loi sous avis vise à mettre en place, les effets sur les recettes fiscales sont difficiles à prédire à l'heure actuelle pour le Luxembourg. L'incertitude quant au nombre de pays qui vont transposer le « *Pilier Deux* » en droit national et quant à la réaction des entreprises, compliquent l'estimation pour un seul pays. Cependant, il serait intéressant et souhaitable d'avoir mis à disposition une liste exhaustive d'entreprises situées au Luxembourg qui tombent sous le champ d'application du projet de loi sous avis. Il en va de soi que les grandes multinationales,

1 L'estimation a été réalisée sur base des données de l'année 2018.

2 *Economic impact assessment of the two-pillar solution: Revenue estimates for pillar one & pillar two – Webinar 18 January 2023*

comme p. ex. ArcelorMittal, Goodyear, Amazon ou Ferrero remplissent le critère du chiffre d'affaires. Mais qu'en est-il des entreprises qui, par le biais de participations, font partie d'un groupe qui atteint le seuil de chiffre d'affaires, sans que l'appartenance au groupe soit facilement identifiable dans le nom de ces entreprises ?

2. Taux effectifs d'imposition

10. L'absence d'une indication des taux effectifs d'imposition appliqués aux différentes sociétés au Luxembourg complique davantage l'estimation de la répercussion du projet de loi sous avis.

Selon l'article 26 du projet de loi sous avis, le taux effectif sera calculé selon la formule suivante :

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{\textit{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\textit{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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, défini au chapitre 4 du projet de loi sous avis et le bénéfice admissible étant défini dans le chapitre 3.

11. Dans le projet de loi, il est indiqué à juste titre que l'incertitude quant à la transposition en droit national du « *Pilier Deux* » par des pays tiers et à la réaction des entreprises suite à l'application d'un taux effectif d'imposition minimum, complexifie l'estimation de l'impact sur les recettes fiscales. La Chambre des salariés regrette cependant qu'il n'y ait aucune indication sur les taux effectifs d'imposition appliqués aux différentes sociétés ayant leur siège au Luxembourg.

12. Selon la base de données de l'OCDE, le taux d'imposition effectif moyen[3] au Luxembourg aurait été de 23,2 % en 2021, donc très proche du taux nominal de 24,94 %[4]. Or, il existe des études qui indiquent que le taux d'imposition effectif est parfois largement inférieur au taux nominal. Ainsi, dans une étude de la Banque centrale du Luxembourg, qui date cependant déjà de l'année 2015, le taux d'imposition effectif aurait été de 10,6% en 2014.[5]

3. Propositions d'améliorations

13. Certes, le dispositif du « *Pilier Deux* » est un pas dans la bonne direction pour garantir que les EMN paient leur juste part d'impôt, quel que soit le lieu où elles exercent leurs activités. La Chambre des salariés estime toutefois que le taux minimum devrait être fixé à 25% afin d'être plus équitable par rapport aux taux d'imposition des personnes physiques. La fixation d'un taux minimum bien inférieur au taux d'imposition des personnes physiques, ainsi qu'au taux moyen nominal observé dans les pays de l'OCDE ne suffit pas à garantir la justice fiscale. Ainsi, notre Chambre rejoint la position des syndicats au niveau européen.[6]

14. La Chambre des salariés s'interroge également sur la portée du seuil de 750 000 000 du chiffre d'affaires. Même si, selon une estimation de l'OCDE, l'abaissement du seuil n'augmenterait pas substantiellement les recettes, elle pourrait garantir des conditions de concurrence plus équitables entre les entreprises. Ce seuil permet l'évitement fiscal par les entreprises multinationales ayant un chiffre d'affaires consolidés inférieur à 750 000 000, ce qui représente un désavantage pour les entreprises qui n'opèrent qu'au niveau national. Ainsi, la charge fiscale se reporte sur les bases les moins mobiles, ce qui se trouve en contradiction avec le principe d'équité sociale. En outre, l'abaissement du seuil pourrait garantir aux salariés des entreprises concernées que le transfert des bénéfices vers des juridictions à faible taux d'imposition soit freiné afin que les liquidités restent au sein de l'entreprise au profit de l'emploi et de l'investissement à long terme.

---

3 Le taux effectif d'imposition moyen correspond à la moyenne pondérée des taux effectifs d'imposition.

4 Combinaison de l'IRC (17%), majoré de l'impôt de solidarité (7%), et de l'ICC (6,75%).

5 Bulletin 2015/03.

6 Public consultation on the Pillar One and Pillar Two Blueprints – Comments by the TUAC.

15. La CSL est consciente que des tels améliorations seront plus efficaces si elles seront appliquées au niveau européen, voire au niveau de l'OCDE. Une fois le dispositif du « *Pilier Deux* » en place, l'Union européenne disposera d'un utile efficace afin d'établir une équité fiscale entre les personnes morales elles-mêmes et entre les personnes morales et personnes physiques, en ajustant le niveau du taux d'imposition effectif minimum.

Luxembourg, le 16 novembre 2023

Pour la Chambre des salariés,

Le Directeur,
Sylvain HOFFMANN

La Présidente,
Nora BACK

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8292/03

N° 8292[3]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AVIS DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(17.11.2023)

Le projet de loi sous avis (ci-après le « Projet ») a pour objet de transposer en droit luxembourgeois la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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 européenne (ci-après la « Directive Pilier 2 »).

En bref

- La Chambre de Commerce prend acte des dispositions du Projet qui transposent la Directive Pilier 2 afin de garantir que les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure paient un niveau minimum d'impôt de 15 pour cent sur les revenus générés dans chacune des juridictions où elles opèrent.
- La Chambre de Commerce estime nécessaire de simplifier autant que possible l'application des dispositions du Projet et, dans un souci de sécurité juridique des contribuables concernés, d'assurer la conformité des nouvelles règles nationales avec les dispositions de la Directive Pilier 2 ainsi qu'avec les instructions administratives de l'OCDE.
- Ainsi, elle jugerait opportun que certaines dispositions du Projet soient modifiées afin, d'une part, d'y refléter les instructions administratives de l'OECD qui relèvent d'une importance cruciale et, d'autres part, d'adapter certains régimes nationaux aux règles GloBE.
- Des clarifications administratives relatives aux modalités pratiques d'application des nouvelles règles seraient aussi utiles afin d'apporter plus de précisions aux contribuables concernés.
- La Chambre de Commerce est en mesure d'approuver le Projet, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

*

RESUME

Le Projet a pour objet de transposer en droit luxembourgeois la Directive Pilier 2 s'inspirant très largement des règles globales anti-érosion de la base d'imposition établies par l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE) qui prévoient un système d'imposition cordonné visant à garantir que les grandes entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 750 millions d'euros paient au moins un niveau minimum d'impôt de 15 pour cent sur les bénéfices provenant de chacune des juridictions dans lesquelles elles opèrent.

Force est de constater que les dispositions du Projet reprennent également certains éléments des instructions administratives publiées par l'OCDE, comme certains régimes de protection. La Chambre de Commerce ne peut que saluer la reprise de ces instructions administratives dans le Projet, ce qui

devrait faciliter la transition vers les nouvelles règles, tant pour les multinationales que pour les autorités fiscales luxembourgeoises.

D'une manière générale, il semble important, aux yeux de la Chambre de Commerce, de garantir l'intelligibilité des dispositions pour les contribuables concernés afin, d'une part, de simplifier autant que possible leur application et garantir un niveau de sécurité juridique suffisant et, d'autre part, d'assurer la conformité des nouvelles règles nationales avec les dispositions de la Directive Pilier 2 ainsi qu'avec les instructions administratives de l'OCDE.

Dans ce contexte, la Chambre de Commerce estime qu'il est nécessaire de modifier certaines dispositions du Projet afin de procéder à :

(i) l'introduction de toutes les mesures de protection et des éléments clefs des instructions administratives de l'OCDE,

(ii) l'introduction d'une exonération de collecter l'impôt national complémentaire qualifié pour les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance,

(iii) l'adaptation des régimes (i) de la bonification d'impôt pour investissement, (ii) d'exonération des revenus de participation de l'article 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après la « LIR ») et (iii) d'exonération partielle de revenus de participation de l'article 115.15.a de la LIR et

(iv) la modification des normes comptables de référence pour les besoins, d'une part, de l'application du régime de protection relatif aux impôts complémentaires étrangers et, d'autre part, du calcul de l'impôt national complémentaire qualifié.

Outre les modifications qui devraient être apportées aux dispositions du Projet, la Chambre de Commerce est d'avis que des clarifications administratives relatives aux modalités pratiques d'application des nouvelles règles seraient utiles afin d'apporter plus de précisions aux contribuables concernés. Il s'agit en priorité notamment des clarifications suivantes :

(i) la confirmation du traitement des pertes fiscales générées antérieurement aux nouvelles règles introduites par le Projet,

(ii) la confirmation que les contribuables auront la possibilité de demander à l'administration des contributions directes l'émission d'un bulletin d'imposition préliminaire dans le délai de trois ans suivant l'année d'imposition concernée et

(iii) la confirmation que les contribuables pourront s'appuyer sur toutes les instructions administratives de l'OCDE de nature interprétative (existantes et futures avec effet prospectifs), y compris celles publiées en juillet 2023, afin d'interpréter les dispositions du Projet.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut approuver le projet de loi sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

Appréciation du Projet :

Compétitivité de l'économie luxembourgeoise	-
Impact financier sur les entreprises	-
Transposition de la directive	0[1]
Simplification administrative	-
Impact sur les finances publiques	n.d.
Développement durable	+

1 La Chambre de Commerce estime que la Directive Pilier 2 est transposée de manière satisfaisante mais que certaines précisions issues des règles GloBE et des instructions administratives de l'OCDE devraient être inclues dans le Projet ou dans les circulaires administratives nationales.

Légende :

++	très favorable
+	Favorable
0	Neutre
-	Défavorable
--	très défavorable
n.a.	non applicable
n.d.	non disponible

*

TABLE DES MATIERES

En bref	1
Résumé	1
Considérations générales	3
I. Concernant le contexte et le Projet	3
II. Concernant les travaux de l'OCDE	4
A : Les discussions à entreprendre au niveau de l'OCDE	4
B : Régimes de protection de l'OCDE	5
C : Instructions administratives de l'OCDE	6
III. Concernant l'entrée en vigueur et la fiche financière	7
Commentaire des articles	7
Concernant l'article 2	7
Concernant l'article 3	9
Concernant l'article 14	9
Concernant l'article 16	9
Concernant les articles 20 et 21	13
Concernant l'article 22	14
Concernant l'article 28	14
Concernant l'article 30	15
Concernant l'article 32	15
Concernant l'article 41	15
Concernant l'article 44	16
Concernant les articles 45, 46 et 47	18
Concernant l'article 50	19
Concernant l'article 51	19
Concernant l'article 53	19

*

CONSIDERATIONS GENERALES

I. Concernant le contexte et le Projet

En octobre 2021, plus de 135 juridictions membres du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE) sur la lutte contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS) ainsi que le G20 ont adhéré à une déclaration sur une solution reposant sur deux piliers pour résoudre les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie.

Cette initiative de l'OCDE intervient dans le cadre des efforts permanents qu'elle déploie pour mettre un terme aux pratiques fiscales des entreprises multinationales leur permettant de transférer leurs bénéfices vers des juridictions où elles sont soumises à une imposition nulle ou très faible.

L'un des deux piliers de cette réforme majeure de la fiscalité internationale, à savoir le Pilier 2, prévoit des règles globales anti-érosion de la base d'imposition (ci-après les « règles GloBE ») qui visent à garantir que les grandes entreprises multinationales paient un niveau minimum d'impôt sur les revenus générés dans chacune des juridictions où elles opèrent. Pour ce faire, les règles GloBE se basent sur la détermination d'un impôt complémentaire sur les bénéfices réalisés dans une juridiction lorsque le taux effectif d'imposition d'un groupe d'entreprises multinationales dans cette juridiction est inférieur au taux minimum fixé à 15 pour cent.

Les Etats membres de l'Union européenne s'étant engagés à mettre en œuvre les règles du Pilier 2 au moyen du droit de l'Union européenne afin de garantir son implémentation cohérente et coordonnée au sein du marché intérieur, la Directive Pilier 2 a ainsi été adoptée en décembre 2022. Le Projet prévoit quant à lui de transposer les dispositions de la Directive Pilier 2 en droit luxembourgeois.

Le Projet veut s'appliquer aux entités constitutives situées au Luxembourg qui sont membres d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national de grande envergure dont le chiffre d'affaires annuel est égal ou supérieur à 750 millions d'euros dans les états financiers consolidés de son entité mère ultime pendant au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée.

Afin de pouvoir mettre en œuvre le niveau d'imposition minimale effective de 15 pour cent, le Projet introduit deux nouveaux impôts qui sont basés sur l'application de deux règles interdépendantes, à savoir la règle d'inclusion du revenu (ci-après « RIR ») et la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (ci-après « RBII »). La RIR est appliquée par l'entité mère par rapport à un montant d'impôt complémentaire qui a été déterminé au préalable pour les entités constitutives qui sont détenues, directement ou indirectement par cette entité mère. Quant à la RBII, le montant résiduel du montant total d'impôt complémentaire déterminé pour un groupe qui n'a pas encore été soumis à l'application d'une RIR d'une juridiction est réattribué, sur base d'une formule spécifique, aux fins de l'application de la RBII aux juridictions dans lesquelles des entités constitutives de ce groupe sont situées.

Comme indiqué dans l'exposé des motifs, l'applicabilité éventuelle de la RIR et de la RBII dépend de la détermination au préalable de l'impôt complémentaire d'une juridiction. Les règles du Pilier 2 sont basées sur la détermination du taux effectif d'imposition d'un groupe par rapport à chaque juridiction dans laquelle des entités constitutives de ce groupe sont situées. La différence éventuelle entre le taux minimum d'imposition de 15 pour cent et le taux effectif d'imposition au niveau d'un groupe dans une juridiction permet ensuite de déterminer l'impôt complémentaire pour cette juridiction.

Par ailleurs, le Projet exerce l'option proposée par la Directive Pilier 2 et introduit aussi un impôt national complémentaire qualifié (ci-après la « QDMTT ») qui permet à une juridiction dans laquelle sont situées des entités constitutives faiblement imposées d'imposer elle-même ces entités constitutives à hauteur de l'impôt complémentaire. Un tel impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction implique l'inapplicabilité des règles RIR et RBII d'une autre juridiction à l'égard des entités constitutives situées dans la juridiction ayant mis en œuvre un impôt national complémentaire qualifié. En conséquence, l'impôt national complémentaire qualifié est étroitement aligné sur les règles du Pilier 2, notamment en ce qui concerne la détermination du taux effectif et de l'impôt complémentaire des entités constitutives situées au Luxembourg.

Etant donné que les dispositions de la Directive Pilier 2 trouvent l'origine dans un accord conclu au sein de l'OCDE, la Chambre de Commerce partage l'avis des auteurs du Projet qui indiquent dans l'exposé des motifs qu'il est essentiel que les règles de la Directive Pilier 2 soient alignées aux modèles de règles de l'OCDE, en reprenant notamment fidèlement le contenu et la structure de ces règles.

II. Concernant les travaux de l'OCDE

A : *Les discussions à entreprendre au niveau de l'OCDE*

La Chambre de Commerce constate que l'OCDE a émis de nouvelles règles et instructions administratives après l'adoption de la Directive Pilier 2. Il semblerait que certaines de ces règles sont susceptibles de créer des incohérences ou des conséquences négatives non-souhaitées pour les contribuables

concernés. Par conséquent, la Chambre de Commerce espère que les prochaines instructions administratives de l'OCDE apporteront des changements et/ou des clarifications sur les problématiques abordées ci-dessous.

Tout d'abord, il serait opportun d'introduire une optionalité, au bénéfice du contribuable, d'appliquer la norme comptable de son choix pour les besoins du calcul de la QDMTT. Pour les contribuables, le choix d'appliquer une norme comptable plutôt qu'une autre pour les besoins de la QDMTT relève d'une analyse au cas par cas afin d'éviter d'éventuelles conséquences négatives non-voulues et des coûts administratifs supplémentaires. Dès lors, ce choix devrait revenir aux contribuables eux-mêmes, dans certaines limites, sans que cela ne compromette le caractère qualifiant de la « QDMTT » pour les besoins du régime de protection en matière de QDMTT.

Ensuite, la Chambre de Commerce se demande s'il ne serait pas utile de renforcer la souveraineté des Etats membres en matière d'incitatifs fiscaux. En effet, force est de constater que sur base des règles GloBE et de la Directive Pilier 2, un grand nombre des incitatifs fiscaux existant à ce jour dans les différents Etats membres pourraient voir leur efficacité limitée s'ils sont neutralisés par les règles GloBE. Or, une telle situation reviendrait à limiter la souveraineté fiscale des Etats membres alors même que ces incitatifs fiscaux peuvent être un levier pour supporter les investissements des entreprises dans des domaines clefs, comme la transition digitale et environnementale.

En outre, sur base des instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023[2], la Chambre de Commerce comprend que les règles GloBE requièrent, pour les besoins de l'application du régime de protection QDMTT, que la QDMTT soit applicable sur 100% des revenus des entités entrant dans son champ d'application. Il en résulte que les entités partiellement détenues et les coentreprises ne devraient pas pouvoir être exclues du champ d'application de la collecte de la QDMTT, à la différence de ce qui est actuellement prévu pour les entités d'investissement. Or, une telle situation est de nature à causer de potentielles conséquences négatives pour certains contribuables et, notamment, dans le contexte des fonds d'investissement, portant ainsi atteinte au principe de neutralité de ces entités.

Finalement, la définition des entités d'investissement d'assurance semble trop restrictive. L'activité des entités d'investissement détenues par un groupe d'assurance dépasse souvent le simple l'investissement dans des titres liés à des contrats d'assurance (par exemple, elles peuvent inclure la gestion d'excédents de trésorerie). Par conséquent, ces entités ne répondraient pas à la définition d'entité d'investissement d'assurance et seraient donc potentiellement soumises à l'impôt complémentaire même s'il n'y a pas de risque de transfert de bénéfices. La plupart des groupes d'assurance utilisent des fonds d'investissement luxembourgeois comme entités d'investissement. Il semblerait par conséquent important que le traitement de ces entités d'investissement d'assurance soit abordé au niveau de l'OCDE.

B : *Régimes de protection de l'OCDE*

En plus des règles GloBE, l'OCDE a publié un corpus de documents de support apportant des précisions sur l'interprétation et le fonctionnement de ces règles et comprenant une série de mesures de protection, ainsi que certains exemples illustrant leur application pratique à des circonstances factuelles spécifiques. Ces documents visent à « *favoriser une interprétation cohérente et harmonisée du Modèle de Règles GloBE afin de procurer une sécurité juridique aux groupes d'entreprises multinationales et de faciliter l'obtention de résultats coordonnés* »[3] et à limiter les difficultés immédiates de mise en conformité auxquelles les entreprises multinationales seront confrontées pour mettre en place les systèmes de collecte des données nécessaires à la réalisation de calculs GloBE complets.

Les documents de support contiennent les différentes mesures de protection, à savoir (i) le régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays, (ii) le régime de protection transitoire pour la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (RBII) ainsi que (iii) le régime de protection en matière de la QDMTT.

En ce qui concerne les régimes transitoires de protection, la Chambre de Commerce constate que seul celui concernant les règles pays-par-pays, tel qu'élaboré par l'OCDE en décembre 2022, a été

---

2 Voir section 5 des instructions administratives de l'OCDE publiées en juillet 2023 – exemples 6 et 7 page 86 : https ://www.oecd.org/tax/beps/administrative-guidance-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two-july-2023.pdf

3 https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/resume-instructions-administratives-convenues-relatives-aux-regles-globe-au-titre-du-pilier-deux.pdf

inclus à l'article 32 du Projet. En effet, le Projet n'inclut pas le régime de protection transitoire en matière de RBII, tel que découlant des instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023.

Quant au régime de protection en matière de la QDMTT, il est à soulever que l'article 14 du Projet prévoit un régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié. Ce régime semble toutefois incomplet étant donné qu'il n'inclut pas les éléments permettant de déterminer si un impôt national complémentaire remplit les conditions pour être « qualifié » au sens du régime de protection tels que figurant dans les instructions administratives de l'OCDE publiées en juillet 2023[4]. A cet égard, il serait judicieux de modifier l'article 14 du Projet afin d'ajouter à la liste des normes comptables acceptées pour les besoins des QDMTT étrangères, les normes comptables locales (pour plus de détails, voir le commentaire de l'article 14 du Projet ci-dessous).

Pour rappel, l'introduction des régimes de protection de l'OCDE semble être une obligation s'imposant aux États membres en vertu de l'article 32 de la Directive Pilier 2. Cet article indique en effet que les États membres, qui sont également membres du cadre inclusif de l'OCDE, sont tenus d'appliquer les régimes de protection sous réserve qu'il existe « *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* ».

En résumé de ce qui précède, la Chambre de Commerce est d'avis que le Projet devrait être modifié afin d'y inclure l'intégralité des régimes de protection de l'OCDE, à savoir aussi les conditions afférentes à l'accès au régime de protection en matière de la QDMTT, la référence aux normes comptables locales et le régime de protection transitoire pour la RBII[5].

C : *Instructions administratives de l'OCDE*

Les auteurs du Projet reprennent dans l'exposé des motifs le considérant 24 de la Directive Pilier 2 et semblent ainsi confirmer que tant le modèle de règles OCDE et le commentaire sur les règles GloBE publié le 14 mars 2022 que les instructions administratives de l'OCDE publiées le 2 février 2023 doivent servir de base pour l'interprétation et l'illustration des nouvelles règles.

Si tel est effectivement le cas, la Chambre de Commerce se félicite de la confirmation selon laquelle les contribuables seront en mesure de s'appuyer sur les instructions de l'OCDE pour interpréter les dispositions du Projet. Cette confirmation est importante pour la mise en application des nouvelles règles afin de sécuriser les contribuables, en particulier dans un contexte où le Luxembourg n'a, en l'état, pas (encore) inclus le régime transitoire d'allègement des pénalités de l'OCDE.

Ainsi, la Chambre de Commerce en déduit que les mesures de transition prévues par les règles GloBE et précisées par les instructions administratives de l'OCDE[6] (« *grandfathering* ») concernant les attributs fiscaux préexistants à la mise en œuvre des règles GloBE (et ayant généré des actifs d'impôts différés) pourront être appliquées par les contribuables concernés. Dès lors, par exemple, ceci impliquerait que les crédits d'impôt pour investissement préexistants à l'application des règles GloBE (et ayant généré des actifs d'impôts différés) pourront généralement être reportés et utilisés au cours des années suivantes sans restriction particulière. Il serait toutefois utile que l'application d'une telle mesure par les contribuables luxembourgeois puisse être expressément confirmée dans le Projet, les commentaires y relatifs ou dans une circulaire administrative.

Par ailleurs, l'exposé des motifs précise également que « *Aux fins de la mise en œuvre du présent projet de loi, les solutions dégagées au niveau de l'OCDE en lien avec le modèle de règles de l'OCDE devraient donc garder leur pertinence* ». Il semblerait par conséquent que, quand bien même il n'y est pas fait directement référence, les instructions administratives publiées par l'OCDE en juillet 2023, devraient également pouvoir servir de document de référence pour les contribuables et l'administration fiscale aux fins de l'application des futures dispositions issues du Projet. Tel devrait alors également être le cas pour les instructions administratives qui seraient publiées par l'OCDE à l'avenir. Dans un souci de sécurité juridique, la Chambre de Commerce demande néanmoins que sa compréhension soit confirmée soit dans le Projet soit par le biais d'une circulaire administrative.

---

4 Voir section 5.1. des instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023

5 Voir section 5.2. des instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023

6 Voir section 4.1 des instructions administratives de l'OCDE de février 2023 : https://www.oecd.org/tax/beps/agreed-administrative-guidance-for-the-pillar-two-globe-rules.pdf

Il serait aussi utile que les modalités pratiques d'application des nouvelles règles et leur interaction avec les instructions administratives de l'OCDE fassent l'objet de précisions administratives nationales dans les plus brefs délais, et idéalement avant la fin de l'exercice 2024, afin d'apporter plus de sécurité juridique aux contribuables.

En outre, les commentaires du Projet précisent que ce dernier prend en compte « *un certain nombre d'orientations et de solutions dégagées au niveau de l'OCDE après la date d'adoption de la Directive* ». Force est toutefois de constater que seul un nombre limité des différentes options formulées par l'OCDE a été repris dans le Projet, ce que la Chambre de Commerce regrette. Cette situation crée une insécurité juridique pour les contribuables quant à savoir si les dispositions concernées sont ou non applicables au Luxembourg. Aussi, cette situation pourrait placer les contribuables luxembourgeois dans une situation défavorable par rapport aux contribuables d'autres États membres de l'Union européenne qui auraient pris la décision de transposer et/ou d'appliquer l'intégralité des instructions et solutions optionnelles dégagées par l'OCDE.

Par conséquent, la Chambre de Commerce recommande fortement de modifier le Projet afin d'y inclure toutes les instructions et solutions optionnelles formulées par l'OCDE dans ses instructions administratives publiées en février 2023 et en juillet 2023. Il conviendrait également, à cette occasion, d'y inclure les mesures de simplification transitoires élaborées par l'OCDE telles que le régime simplifié transitoire et le régime d'allègement des pénalités.

La Chambre de Commerce invite également les auteurs du Projet à s'interroger sur la question de savoir comment « transposer » en droit luxembourgeois les modifications/clarifications des règles GloBE par les instructions administratives de l'OCDE postérieures à l'adoption de la Directive Pilier 2 et du Projet.

Finalement, une alternative pourrait consister à préciser explicitement dans le Projet qu'un règlement grand-ducal listera les instructions administratives déjà adoptées qui sont applicables au Luxembourg. Il pourrait être modifié plus aisément, si nécessaire, afin de tenir à jour et inclure les instructions administratives qui seront adoptées par l'OCDE à l'avenir.

III. Concernant l'entrée en vigueur et la fiche financière

Conformément aux dispositions de la Directive Pilier 2, et à l'exception de l'impôt complémentaire RBII qui s'appliquera à compter de l'exercice fiscal 2025, les nouvelles règles introduites par le Projet s'appliqueront à compter de l'exercice fiscal 2024. Les contribuables concernés devront par conséquent mettre en œuvre les nouvelles règles très rapidement en pratique, alors même que la Directive Pilier 2 a fait l'objet d'un accord au niveau européen uniquement en décembre 2022 et que l'OCDE travaille encore actuellement sur la rédaction d'instructions administratives. La Chambre de Commerce est inquiète que cette situation soit une source d'insécurité juridique et génère des coûts administratifs liés à la mise en conformité avec les règles GloBE (élaboration de déclaration d'information et de déclaration d'impôt complémentaire par exemple) pour les contribuables concernés.

Le Projet est complété par une fiche d'évaluation budgétaire préliminaire qui ne fournit pas de données sur les recettes supplémentaires que le Luxembourg s'attend à percevoir à la suite de la mise en œuvre des nouvelles règles. Or, il est regrettable qu'aucune étude d'impact n'ait été effectuée afin de chiffrer les conséquences des nouvelles règles sur les recettes budgétaires du pays afin de pouvoir entamer une réflexion plus profonde sur la compétitivité du Luxembourg et, le cas échéant, d'entreprendre une réforme fiscale selon la marge de manœuvre budgétaire qui sera dégagée par ces nouvelles ressources.

*

COMMENTAIRE DES ARTICLES

Concernant l'article 2

L'article 2 du Projet établit le champ d'application de ce dernier. La Chambre de Commerce constate que si le champ d'application des nouvelles règles semble en ligne avec les dispositions de la Directive Pilier 2, il serait opportun, tout au moins dans le commentaire des articles, d'y apporter certaines précisions.

Ainsi, le Projet s'applique aux « entités constitutives situées au Luxembourg qui sont membres d'un groupe d'entreprises multinationales ou d'un groupe national de grande envergure dont le chiffre

d'affaires annuel est égal ou supérieur à 750 000 000 euros, 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 ».

Quant aux entités exclues visées au paragraphe 3 de l'article 2 du Projet, les fonds d'investissement qui seraient des entités mères ultimes sont exclus du champ d'application du Projet. Il apparait par conséquent que, avant de déterminer si un fonds d'investissement peut être considéré comme une entité exclue, il convient de déterminer si ce fonds d'investissement est l'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales.

En effet, les fonds d'investissement luxembourgeois et étrangers, ainsi que leurs entités liées, sont souvent exonérés de l'obligation de préparer des états financiers consolidés en vertu des normes comptables et règles nationales applicables. Dans la mesure où une exonération de l'obligation de consolidation leur est applicable, ces entités ne devraient pas faire partie d'un groupe aux fins des nouvelles règles issues du Projet et devraient par conséquent être exclues de son champ d'application. Dans ce cas de figure, un fonds d'investissement ne pourrait pas se qualifier d'entité mère ultime d'un groupe d'entreprises multinationales et il ne serait dès lors pas nécessaire de déterminer s'il s'agit par ailleurs d'une entité exclue au sens de l'article 2 paragraphe 3 du Projet. Il serait toutefois utile, dans un souci de sécurité juridique, d'ajouter cette clarification soit directement dans le Projet soit, au moins, dans le commentaire de l'article 2 du Projet.

Le cas de l'exonération des fonds d'investissement préparant des états financiers consolidés sur base « volontaire » mériterait aussi d'être clarifié. En effet, le commentaire du Projet précise que : « Il est à noter que si une entité mère ultime n'est pas tenue d'établir des états financiers consolidés conformément à la norme de comptabilité admissible lui applicable, l'entité mère ultime ne fait pas partie d'un groupe conformément à l'article 3, point 3°, et, par conséquent, elle ne sera pas visée par ce paragraphe ». La Chambre de Commerce estime que, dans un souci de sécurité juridique, il serait opportun d'indiquer dans le commentaire de l'article aussi qu'un fonds d'investissement luxembourgeois qui bénéficie d'une exemption légale à l'obligation de consolidation ne doit pas être considéré comme faisant partie d'un groupe au sens de l'article 3 point 3° du Projet du fait qu'il établit des comptes consolidés sur base volontaire.

Cette même clarification devrait être apportée en lien avec les états financiers consolidés hypothétiques (les états financiers qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire) en ligne notamment avec les instructions administratives de l'OCDE issues en février 2023.

La Chambre de Commerce note que l'article 2 du Projet prévoit que des entités qui seraient détenues notamment par un fonds d'investissement ou un véhicule d'investissement immobilier et qui rempliraient les conditions de son paragraphe 3 lettres b) et c)[7] seraient également considérées comme des « *entités exclues* ».

Elle souhaite dans ce contexte attirer l'attention sur la situation particulière des entités affiliées à des fonds qui remplissent les conditions requises pour être considérées comme des entités exclues au sens de cet article, mais qui sont détenues par un fonds d'investissement qui, lui, ne les remplit pas dans la mesure où il n'est pas une entité mère ultime ; par exemple, un fonds d'investissement

---

7 L'article 2 paragraphe 3 du Projet prévoit que « *La présente loi 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, lorsqu'au moins95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a);

ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a) ; ou

iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a).

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c). ».

réglementé qui ne fait pas partie d'un groupe dans la mesure où il n'est pas consolidé ligne par ligne avec ce groupe.

Force est de constater que si l'on s'en tient strictement aux règles du modèle de l'OCDE, ces entités affiliées ne sembleraient pas pouvoir bénéficier de l'exclusion des « *entités exclues* » étant donné que pour que l'exclusion s'applique, le fonds d'investissement devrait être une entité mère ultime. Toutefois, les commentaires de l'OCDE[8] clarifient ce point et précisent qu'une entité constitutive d'un groupe détenu par un fonds d'investissement ou un véhicule d'investissement immobilier peut toujours satisfaire aux exigences de la définition d'entité exclue bien que le fonds d'investissement ou le véhicule de placement immobilier ne soit pas l'entité mère ultime de ce groupe.

Au vu de ce qui précède, la Chambre de Commerce estime que la situation des entités affiliées à des fonds d'investissement telle que décrite ci-dessus mérite une clarification au niveau national. Elle se demande dès lors si la précision issue du commentaire de l'OCDE qui vise à protéger la neutralité fiscale des fonds d'investissement et de leurs structures ne devrait pas, pour des raisons de sécurité juridique et compte tenu de l'importance du secteur des fonds d'investissement pour la place, être reprise dans le Projet ou, tout au moins, dans le commentaire de l'article 2 du Projet.

Concernant l'article 3

L'article 3 du Projet prévoit les définitions. La Chambre de Commerce considère qu'il serait utile, dans un souci de lisibilité, de classer les définitions prévues à l'article 3 du Projet par ordre alphabétique.

Concernant l'article 14

L'article 14 du Projet traite de l'impôt national complémentaire qualifié (QDMTT). La Chambre de Commerce constate que l'article 14 paragraphe 1er du Projet relatif au régime de protection QDMTT, qui reprend les dispositions de l'article 11 paragraphe 2 alinéa 2 de la Directive Pilier 2, prévoit qu'un impôt national complémentaire sera considéré comme éligible au régime de protection QDMTT dans la mesure où il est calculé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans les états financiers consolidés ou sur base des normes IFRS.

Or, force est de constater que les instructions administratives de l'OCDE publiées en juillet 2023, et par conséquent postérieurement à l'adoption de la Directive Pilier 2, apportent des précisions supplémentaires sur les conditions d'application des règles GloBE et, en particulier, sur les conditions à respecter pour qu'un impôt national complémentaire prélevé dans un autre pays puisse être considéré comme éligible au régime de protection QDMTT. En effet, ces instructions permettent aux Etats membres de reconnaitre le caractère qualifiant d'une QDMTT étrangère qui donnerait la possibilité aux contribuables d'utiliser les normes comptables locales (par opposition à celles de l'entité mère ultime) à certaines conditions.

Afin d'apporter plus de flexibilité aux contribuables concernés et de se conformer aux dernières instructions administratives de l'OCDE, la Chambre de Commerce propose de modifier les dispositions de l'article 14 du Projet de sorte à étendre l'application du régime de protection QDMTT aux impôts complémentaires nationaux prélevés dans un autre pays sur la base des normes comptables locales.

Concernant l'article 16

Les dispositions de l'article 16 du Projet prévoient les ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles. La Chambre de Commerce constate que les règles de détermination du revenu telles que prévues par les règles GloBE partagent de nombreuses similarités avec les règles de détermination du revenu fiscal luxembourgeois.

Il convient toutefois de relever qu'il existe certaines différences susceptibles d'entrainer des conséquences négatives pour les contribuables. A ce titre, il s'agit notamment du régime mère-fille

---

8 Commentary to the Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two): "*45. Article 1.5.2 applies where an Entity that is a member of a Group is held by an Excluded Entity as defined in Article 1.5.1 that is not a member of that Group. An Entity that is a member of a Group that is held by an Investment Fund or a Real Estate Investment Vehicle can still meet the requirements under Article 1.5.2 notwithstanding that that the Investment Fund or Real Estate Investment Vehicle is not the UPE of that Group. For example, an Investment Fund wholly-owns an Entity that is the UPE of a Group and that meets the requirements under Article 1.5.2. In this case, the UPE is an Excluded Entity under Article 1.5.2 notwithstanding that the Investment Fund is not part of the Group because it is not consolidated on a line-by-line basis with such Group.*"

luxembourgeois régi par les dispositions de l'article 166 de la LIR, de l'article 115.15.a de la LIR, du régime de bonification d'impôt pour investissement prévu par l'article 152 bis de la LIR ainsi que du financement intragroupe.

Dans un souci de limiter les impacts négatifs pour les contribuables concernés et de maintenir la compétitivité du Luxembourg, la Chambre de Commerce est d'avis que des modifications devraient être apportées au Projet afin d'aligner les dispositions de l'article 16 du Projet avec les règles GloBE.

Quant aux dividendes exclus

L'article 166 de la LIR prévoit actuellement une exonération de l'impôt luxembourgeois sur le revenu des sociétés (ci-après l'« IRC ») et de l'impôt commercial communal (ci-après l'« ICC ») pour les revenus d'une participation (par exemple les dividendes) d'une filiale éligible, à condition que le niveau minimum de participation pour pouvoir bénéficier de l'exonération de l'IRC soit de 10% du capital social ou qu'un prix d'acquisition des actions/parts sociales soit d'au moins 1,2 millions d'euros. Ce niveau de participation doit avoir été détenu, ou le contribuable bénéficiaire doit s'engager à le détenir, pendant une période ininterrompue d'au moins douze mois.

Le règlement grand-ducal modifié du 21 décembre 2001 portant exécution de l'article 166 alinéa 9 numéro 1 de la LIR prévoit par ailleurs que les plus-values sont exonérées d'IRC et d'ICC dans les mêmes conditions, à l'exception de la condition afférente au prix d'acquisition des actions/parts sociales qui s'élève à 6 millions d'euros.

Or, pour bénéficier du régime de « dividendes exclus » et, par conséquent, avoir la possibilité de ne pas inclure dans le montant du bénéfice admissible lesdits dividendes exclus, les règles GloBE telles que transposées dans le Projet ne prévoient ni la condition du prix d'acquisition, ni la condition de l'engagement à détenir la participation dans la filiale pour une période ininterrompue d'au moins douze mois.

Au vu de ce qui précède, les contribuables qui se fondent sur ces conditions précitées pour bénéficier de l'exonération d'IRC et ICC sur les revenus de dividendes ou les plus-values pourraient potentiellement réaliser des revenus de participation de nature taxable en vertu des règles GloBE sans avoir d'impôt luxembourgeois correspondant à payer, occasionnant à ce titre le calcul d'un potentiel impôt complémentaire.

Le même raisonnement s'applique pour l'article 115.15.a de la LIR qui prévoit une exonération à hauteur de 50% des revenus de capitaux spécifiés à l'article 146 alinéa 1er numéros 1 et 3 et alinéa 2 de la LIR sous certaines conditions, disposition qui n'a pas d'équivalent dans le cadre des règles GloBE. Les contribuables en bénéficiant pourraient, par conséquent, réaliser des revenus de participation de nature taxable en vertu des règles GloBE sans, pour autant, avoir d'impôt luxembourgeois correspondant pour les 50% de revenus exonérés, occasionnant à ce tire le calcul d'un potentiel impôt complémentaire.

La Chambre de Commerce estime qu'un moyen pour limiter les conséquences négatives d'une telle situation consisterait à permettre aux contribuables d'opter pour être imposés sur lesdits revenus de participation, et donc leur permettre de ne pas bénéficier de l'exonération totale ou partielle d'IRC et ICC sur les revenus de dividendes et plus-values sur leurs participations dans des filiales éligibles (lorsque ce bénéfice est obtenu sur base des conditions spécifiques à la LIR et non imposées par la directive européenne mère-filiales 2011/96/UE) ou de l'article 115.15.a de la LIR. Ces revenus seraient alors soumis à l'IRC et l'ICC, avec néanmoins la possibilité pour les contribuables concernés d'utiliser de potentielles pertes fiscales reportables, conformément au régime fiscal de droit commun.

Une telle optionalité devrait être permise sur une base annuelle et pour chaque participation bénéficiant de l'exonération totale ou partielle d'IRC et ICC en vertu des articles 166 ou 115.15.a de la LIR. Elle ne s'appliquerait que pour les besoins de détermination de l'assiette de l'IRC et de l'ICC (à l'exclusion de l'impôt sur la fortune).

En conclusion, la Chambre de Commerce estime important de modifier le Projet afin d'introduire l'optionalité de l'application des articles 166 et 115.15.a de la LIR pour les contribuables concernés.

Quant à l'exclusion des plus-values ou moins-values sur capitaux

L'article 16 paragraphe 1er lettre c) du Projet définit la notion de plus-value ou moins-value sur capitaux exclue comme « *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. »

L'article 21 paragraphe 3 lettre a) du Projet prévoit quant à lui que les réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive au titre de l'année fiscale englobent 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 3 du Projet.

Or, l'application de ces règles pourrait aboutir à une asymétrie de traitement entre les règles GloBE et les dispositions de la LIR.

Ainsi, notamment, les dépréciations et les moins-values de cession réalisées sur des titres de participations sont généralement déductibles aux fins de la détermination de l'assiette d'IRC et d'ICC au Luxembourg, ce qui n'est pas le cas pour les besoins de la détermination de la base d'imposition GloBE.

Force est toutefois de constater que les instructions administratives publiées par l'OCDE en février 2023 comportent un certain nombre d'options visant à lisser certaines des asymétries entre les régimes fiscaux de droit commun et les règles GloBE. C'est notamment le cas de l'« *inclusion des gains ou pertes en capital* »[9] qui permet de rétablir une symétrie entre le numérateur et le dénominateur du calcul du taux effectif d'imposition GloBE lorsque les gains en capital et les pertes en capital (y compris les dépréciations) sont prises en compte aux fins de l'impôt local, mais pas en vertu des règles GloBE.

L'option précitée, qui n'a malheureusement pas été introduite dans le Projet, est essentielle afin de permettre aux groupes d'entreprises multinationales implantés au Luxembourg de choisir d'inclure dans leur assiette GloBE les gains en capital imposables localement (en vertu de la règle dite de rattrapage) et les pertes en capital déductibles fiscalement localement (y compris les dépréciations) dans l'assiette GloBE. Ainsi, l'application de cette option permettrait d'effacer la différence entre l'assiette GloBE et l'assiette fiscale luxembourgeoise en la matière.

Par ailleurs, les règles du chapitre 11 du Projet, et en particulier l'article 53, prévoient certaines exclusions d'impôts différés liés à des revenus exclus du bénéfice ou de la perte admissible et certaines modifications à la valorisation des actifs lorsque les transactions pertinentes ont eu lieu après le 30 novembre 2021 et avant le début de l'année de transition. La Chambre de Commerce se demande si lorsqu'un choix – permis par une instruction administrative de l'OCDE, comme notamment l'option d'inclusion des gains ou pertes en capital – est effectué après l'entrée en vigueur des règles GloBE pour inclure dans le revenu ou la perte admissible un revenu ou une perte qui en serait autrement exclue, il aurait vocation à s'appliquer à la période transitoire entre le 1er décembre 2021 et le début de l'année de transition pour déterminer, par exemple, si un impôt différé est à prendre en compte ou non.

La Chambre de Commerce estime ainsi qu'il serait utile de modifier le Projet afin d'inclure cette option et de préciser que cette option s'applique également à la période transitoire, à savoir entre le 1er décembre 2021 et le début de l'année de transition.

A titre subsidiaire, la Chambre de Commerce demande qu'il soit confirmé, tout au moins par voie de circulaire, que l'autre voie avancée par l'OCDE pour remédier à l'asymétrie entre le numérateur et le dénominateur de la fraction permettant de déterminer le taux effectif d'imposition GloBE peut être appliquée. Il s'agit en effet d'augmenter les impôts concernés ajustés au numérateur pour compenser la réduction des impôts exigibles causée par la dépréciation / moins-value non déductible sur base de l'article 21 paragraphe 3 lettre a du Projet.

Quant au crédit d'impôt remboursable qualifié

L'article 3 point 38 du Projet définit un crédit d'impôt remboursable qualifié comme « *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*

9 Voir section 2.9. des Instructions administratives de l'OCDE publiées en février 2023

droit de bénéficier du crédit d'impôt remboursable en vertu de la législation de la juridiction qui accorde le crédit ».

Ainsi, pour être comptabilisés en tant que revenu pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive, les crédits d'impôt doivent qualifier de crédits d'impôt remboursables qualifiés (ci-après le « QRTC »).

Or, le régime de la bonification d'impôt pour investissement prévu à l'article 152 bis de la LIR, ne prévoit pas une telle possibilité de remboursement en espèces. La bonification d'impôt ne sera par conséquent pas considérée comme un QRTC pour les besoins des règles GloBE. Il en ressort qu'une entité constitutive luxembourgeoise utilisant la bonification d'impôt pour investissement ne pourra pas considérer cette dernière comme un revenu pour le calcul de son bénéfice ou de sa perte GloBE, ce qui pourrait potentiellement impacter négativement le calcul de son taux effectif d'imposition.

La Chambre de Commerce demande à ce les dispositions de l'article 152 bis de la LIR soient modifiées afin de prévoir, dans des conditions qui soient en ligne avec les règles GloBE, une possibilité de remboursement en espèces. A noter que l'Irlande et la Belgique ont déjà procédé de la sorte.

En outre, l'OCDE a publié en juillet 2023 des précisions additionnelles concernant les crédits d'impôt[10] en introduisant le concept de crédits d'impôt transférables négociables considérés comme qualifiant de QRTC pour les besoins des règles GloBE, étendant ainsi leur champ d'application.

Si une possibilité de remboursement en espèces ne devait pas être introduite, *quod non*, elle estime que l'article 152 bis de la LIR devrait être modifié afin de prévoir des règles de transférabilité qui soient en ligne avec les règles GloBE. Le Royaume-Uni vient d'ailleurs de publier une proposition d'amendements afin d'inclure ces nouvelles dispositions[11].

A titre subsidiaire, l'article 152 de la LIR devrait, à tout le moins, être modifié afin de permettre son application optionnelle pour les contribuables tombant dans le champ d'application des règles GloBE (et bénéficiant d'une bonification d'impôt ne qualifiant pas de QRTC). Ainsi, les contribuables disposeraient de la possibilité de choisir de ne pas utiliser tout ou partie de leur bonification d'impôt (et ce quand bien même ils auraient une cote d'impôt positive au titre de l'exercice concerné) et de reporter la quote-part non-utilisée pour les besoins des exercices futurs. A noter à cet égard que le législateur belge a procédé à l'introduction d'un mécanisme d'optionalité dans l'utilisation des crédits d'impôt nationaux dans son projet de loi de transposition de la Directive Pilier 2.

A titre de remarque générale, il semble primordial aux yeux de la Chambre de Commerce de veiller à ce que tout crédit d'impôt (y compris futur), mis en œuvre au Luxembourg, prenne en compte les nouvelles règles internationales afin de pérenniser son caractère incitatif pour les multinationales et, par conséquent, de maintenir la compétitivité du Luxembourg pour ses entreprises.

Quant au financement intra-groupe

L'article 16 paragraphe 8 du Projet contient une disposition qui exige de ne pas tenir compte de toute dépense liée à un accord de financement lorsqu'une entité constitutive située dans une juridiction à fiscalité élevée (par référence au taux minimum de 15 pour cent et sans tenir compte de l'effet du financement intragroupe concerné) fournit directement ou indirectement un financement à une entité située dans une juridiction à faible imposition (ou qui aurait été faiblement imposée si la charge au titre du financement intragroupe n'avait pas été engagée).

La règle ne s'applique qu'à condition que l'on puisse « *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* ».

Toutefois, la règle ne précise pas ce qui devrait être considéré comme un « *accroissement proportionnel du revenu imposable* » d'une entité constitutive. Les commentaires de l'OCDE en donnent un exemple en faisant référence à un prêteur utilisant une capacité d'intérêts excédentaires reportée (telle que prévue par les règles de limitation des intérêts dans la juridiction du prêteur) pour conclure que l'utilisation de la capacité d'intérêts excédentaires ne doit pas être considérée comme un accroissement

10 Voir section 2 des instructions administratives de juillet 2023

11 Amendements du 27.09.2023 : https://www.gov.uk/government/publications/multinational-top-up-tax-adoption-of-the-undertaxed-profits-rule-and-other-amendments/explanatory-note-27-september-2023-accessible-version

proportionnel du revenu imposable, de sorte que la dépense au niveau de l'entité constitutive faiblement imposée recevant le financement ne doit pas être prise en compte. Ceci est conforme à la réglementation luxembourgeoise puisque l'augmentation du revenu imposable (produits d'intérêts sur un accord de financement intragroupe) serait compensée par une déduction correspondante des surcoûts d'emprunt encourus au cours des années précédentes, sans entraîner d'augmentation du revenu net imposable de l'année.

Toutefois, il n'est pas clair si l'utilisation des pertes fiscales reportées par l'entité fournissant le financement doit être considérée comme un accroissement proportionnel du revenu imposable. Cela devrait être le cas en vertu de la réglementation luxembourgeoise puisque l'utilisation de la perte nette d'exploitation fiscale nécessite la comptabilisation d'un revenu net imposable (positif). La Chambre de Commerce recommande par conséquent que le Projet ou les commentaires de celui-ci fournissent une position claire sur l'utilisation des pertes nettes d'exploitation – c'est-à-dire que l'utilisation des pertes d'exploitation nettes devrait être traitée comme donnant lieu à un accroissement proportionnel du revenu imposable.

La Chambre de Commerce comprend que le but de l'article 16 paragraphe 8 du Projet est d'éviter que la juridiction à fiscalité élevée ne finance une juridiction à faible imposition lorsqu'elle donne lieu à une augmentation du taux effectif d'imposition de la juridiction emprunteuse. Il devrait par conséquent être clair que, lors de l'application de cet article à un dispositif de financement intragroupe au niveau d'un emprunteur luxembourgeois et si la charge n'avait pas été comptabilisée en vertu de la législation luxembourgeoise relative à l'IRC/ICC, le montant de IRC/ICC aurait augmenté en conséquence, de sorte que l'entité emprunteuse luxembourgeoise ne peut pas être considérée comme une entité à faible imposition sur une base théorique. Réciproquement, lorsque le Luxembourg prête à une autre juridiction, le fait que le taux effectif d'imposition resterait le même que si les dépenses n'avaient pas été comptabilisées localement n'entraînerait pas l'application de l'article 16 paragraphe 8 du Projet.

Concernant les articles 20 et 21

Les articles 20 et 21 du Projet prévoient le calcul du montant des impôts concernés. Le commentaire de ces articles quant à lui mentionne que, de manière non exhaustive, les impôts concernés comprennent notamment l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune nette.

La liste étant indiquée comme non-exhaustive dans le commentaire des articles, la Chambre de Commerce en déduit que la taxe d'abonnement devrait être considérée comme un impôt concerné au sens des nouvelles règles. Dans un souci de sécurité juridique, elle estimerait utile que cette compréhension soit confirmée soit dans le commentaire des articles soit par voie de circulaire.

Par ailleurs, les règles GloBE exigent que les impôts concernés soient réduits de tout montant de charge d'impôt dont le paiement n'est pas attendu dans les trois ans suivant la fin de l'exercice l'ayant occasionné. Si cette charge d'impôt est incluse dans les impôts concernés pour un exercice fiscal, mais que cet impôt n'est pas payé dans les trois ans suivant la fin de l'exercice fiscal, il est prévu de procéder à un recalcul du taux d'imposition effectif et de l'impôt complémentaire. Ce recalcul doit être effectué pour l'exercice fiscal au cours duquel le montant impayé a été déclaré comme impôt concerné, dans la mesure où cet impôt impayé est supérieur à 1 million d'euros. Si le montant est inférieur à 1 million d'euros, l'ajustement peut être effectué pour l'exercice fiscal en cours sans avoir à recalculer pour les années précédentes concernées. A cet égard, le commentaire des articles du Projet précise que, d'un point de vue luxembourgeois, l'émission d'avis d'imposition provisoires par les autorités fiscales luxembourgeoises ne remet pas en cause le fait que la charge d'impôt doit être acquittée dans le délai de trois ans.

Si la Chambre de Commerce accueille favorablement cette précision, il semble également important à ses yeux de s'assurer que les contribuables concernés auront la possibilité de demander à l'administration des contributions directes d'émettre des bulletins d'imposition dans le délai de trois ans tel que prévu dans le Projet. En effet, force est de constater qu'il arrive en pratique que certains contribuables ne reçoivent pas nécessairement de bulletin d'imposition (qu'il soit final ou provisoire) dans les 3 ans suivant l'année d'imposition concernée, sans que cette situation ne soit imputable à une remise tardive de leur déclaration d'impôts.

Ainsi, la Chambre de Commerce estime qu'une telle possibilité de demander à l'administration des contributions directes l'émission des bulletins d'imposition dans le délai de trois ans devrait être confirmée par le biais d'une circulaire administrative. Aussi, des clarifications devraient être apportées

quant à la règle qui exige de recalculer le taux d'imposition effectif si les impôts ne sont pas effectivement payés dans le délai de trois ans (par exemple en cas des contrôles fiscaux qui durent plus de trois ans).

Concernant l'article 22

Afin d'éviter une imposition différée de certaines charges telles que les provisions techniques, l'article 22 paragraphe 8 lettre g) du Projet introduit une catégorie de charges d'impôt non soumises à régularisation. Selon ces dispositions, une charge d'impôt différé non soumise à régularisation désigne le montant de charge d'impôts constaté, attribuable aux variations des impôts différés passifs liés, se rapportant à différents éléments, dont les provisions techniques des sociétés d'assurance, qui bénéficient dès lors d'une exception, évitant *de facto* un coût fiscal.

Les auteurs du Projet ne précisent cependant pas si les provisions pour fluctuation de sinistralité devraient être qualifiées en tant que provision technique au sens de l'article 22 paragraphe 8 lettre g) du Projet ni si l'exception garantie par cette disposition serait applicable aux entreprises de réassurance (captives de réassurance ou sociétés de réassurance). Vu l'importance de l'industrie de la réassurance au Luxembourg, la Chambre de Commerce estime que la question de la qualification de la provision pour fluctuation de sinistralité comme élément bénéficiant de la règle de la charge d'impôt non soumise à régularisation devrait être adressée dans le contexte de la transposition de la Directive Pilier 2 en droit luxembourgeois.

En effet, les sociétés de réassurance luxembourgeoises sont requises de constituer des provisions techniques telle que la provision pour fluctuation de sinistralité qui a été créée dans l'objectif de couvrir des risques et charges futures en cas de survenance d'un sinistre exceptionnel et inattendu. Du point de vue fiscal luxembourgeois, selon l'article 167 paragraphe 1er de la LIR, la dotation des résultats techniques et financiers d'une entreprise de réassurance à la provision pour fluctuation de sinistralité constitue une charge déductible. Une annulation ou extourne de la provision pour fluctuation de sinistralité aurait cependant pour conséquence de générer un revenu imposable au niveau de la société de réassurance. Ainsi, le traitement fiscal luxembourgeois de la provision pour fluctuation de sinistralité peut être assimilé à une imposition différée. A noter que certaines normes comptables, notamment les normes IFRS dans un contexte de consolidation comptable, permettent d'enregistrer une charge d'impôt différé (impôt différé passif) en lien avec la provision pour fluctuation de sinistralité luxembourgeoise, cet impôt différé passif étant repris au moment de l'annulation de la provision pour fluctuation de sinistralité (par exemple lors de la liquidation de la société).

Force est de constater qu'à ce stade, les dispositions du Projet prévoient que l'impôt différé passif augmente en principe le montant ajusté des impôts concernés. Cependant, la 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 par le recalcul rétroactif du montant ajusté des impôts concernés. Ainsi, cela pourrait créer une imposition par le mécanisme de l'impôt complémentaire additionnel.

Or, selon les précisions de l'OECD, les provisions techniques des sociétés d'assurance devraient tomber dans la catégorie des éléments visés par la règle de charges d'impôt non soumises à régularisation du fait que (i) ces provisions sont typiquement encadrées par des normes légales, réglementaires et comptables domestiques, et (ii) qu'il est certain que ces provisions seront annulées dans une période déterminée. Etant donné que ces conditions semblent être remplies dans le cas de la provision pour fluctuation de sinistralité luxembourgeoise, la Chambre de Commerce estime que cette dernière devrait qualifier comme élément bénéficiant de la règle de la charge d'impôt non soumise à régularisation, ou tout au moins, les auteurs du Projet devraient apporter des clarifications à ce sujet.

Concernant l'article 28

L'article 28 du Projet prévoit que l'exclusion de bénéfices liée à la substance applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive correspond à un certain pourcentage de la valeur comptable des « *actifs corporels éligibles* », à l'exception de la valeur comptable des biens, notamment des terrains et des bâtiments, détenus en vue d'être vendus ou loués ou en tant qu'investissement. A noter que les actifs corporels éligibles comprennent notamment « *le droit pour un locataire d'utiliser les actifs corporels situés dans la juridiction* ».

Le commentaire de l'article 28 précise quant à lui que la définition « *d'actifs corporels éligibles* » ne comprend pas seulement les actifs dont l'entité constitutive est la propriétaire juridique, mais aussi

ceux dont l'entité constitutive est la locataire, y compris, le cas échéant, à travers le recours au leasing.

Or, les instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023 ont fourni des précisions à ce sujet, à savoir que, dans le cadre d'un contrat de leasing opérationnel, ce sera au locataire de bénéficier en premier lieu du bénéfice de la substance, sur une assiette correspondant à son droit d'utilisation, le bailleur bénéficiant d'un complément sans que l'actif éligible ne compte doublement dans les calculs pour les besoins de cette exception.

Par ailleurs, la Chambre de Commerce se demande si le bailleur devrait bénéficier de l'entièreté du bénéfice lié à la substance pour l'actif éligible lorsque le locataire n'est pas soumis aux règles GloBE (l'actif éligible n'étant pas doublement pris en considération en l'espèce).

Au regard de ce qui précède, la Chambre de Commerce jugerait opportun que les auteurs du Projet apportent des précisions et des clarifications quant aux éléments évoqués ci-dessus soit dans le Projet soit par voie de circulaire.

En outre, l'article 28 du Projet inclut parmi la composante servant à définir l'assiette de ce bénéfice les actifs corporels situés dans « *la juridiction* ». Le commentaire de l'article indique que le terme « *juridiction* » vise indistinctement le Luxembourg, un autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas État membre de l'Union européenne. La Chambre de Commerce se félicite de cette précision qui permettra d'éviter toute discrimination selon le lieu de situation de l'actif. Ainsi, par exemple, un véhicule de leasing, qu'il soit situé dans un pays frontalier du Luxembourg ou en Suisse, répondrait à la condition de lieu de situation des actifs (sous réserve de l'existence d'un établissement stable, auquel cas l'actif sera alors alloué à la juridiction dudit établissement stable).

Concernant l'article 30

La Chambre de Commerce accueille favorablement le choix des auteurs du Projet d'opter pour l'introduction du régime d'exclusion *de minimis* tel que publié par l'OCDE dans ses instructions administratives. Ce régime a le mérite de réduire la charge administrative des contribuables en optant pour que l'impôt complémentaire dans une juridiction donnée soit nul si l'ensemble des entités constitutives réalisent un chiffre d'affaires moyen de moins de 10 millions d'euros, ainsi qu'un bénéfice de moins d'1 million d'euros, dans cette même juridiction.

Concernant l'article 32

Les dispositions de l'article 32 du Projet traitent du régime transitoire de protection.

La Chambre de Commerce note que les règles GloBE restent muettes lorsque l'entité mère ultime aux fins du Pilier 2 et aux fins de la déclaration pays par pays n'est pas la même. Dans la pratique, cela peut être le cas en raison du test fictif de consolidation comptable qui est différent aux fins de la déclaration pays par pays. Ainsi, la Chambre de Commerce propose que les auteurs du Projet mettent, au moins dans le commentaire de l'article, en évidence les cas où l'article 32 du Projet peut encore être applicable dans de tels cas. La Chambre de Commerce se demande, conformément à l'intention des clauses de sauvegarde, si dans la mesure où les informations déclarées pour un pays, dans la déclaration pays par pays, correspondraient au périmètre entrant dans le champ d'application établi pour cette juridiction aux fins du Pilier 2, les données pays par pays pour cette juridiction ne pourraient pas être utilisées pour l'application de l'article 32 du Projet.

Aussi, la Chambre de Commerce suggère que le commentaire du Projet indique que dans le scénario où le contribuable a utilisé les comptes LuxGAAP (« états financiers qualifiés »), les impôts différés comptabilisés dans les comptes consolidés du groupe pour la juridiction du Luxembourg peuvent être considérés comme des « impôts concernés simplifiés » pour déterminer le taux effectif d'imposition simplifié en vertu de l'article 32 du Projet. En effet, dans le cas contraire, les impôts différés imputables au Luxembourg n'étant pas comptabilisés selon les normes comptables luxembourgeoises, ils ne seraient pas pris en compte et le taux d'imposition effectif simplifié serait basé uniquement sur les charges fiscales de l'année (« charge d'impôt » sans les impôts différés), ce qui ne serait pas conforme à la clause de sauvegarde transitoire de l'OCDE.

Concernant l'article 41

L'article 41 du Projet prévoit que les entités d'investissement non transparentes qui ne peuvent pas se prévaloir d'une des options fiscalement neutres prévues aux articles 42 et 43 du Projet, à savoir

l'option de transparence fiscale ou l'option d'appliquer une méthode de distribution imposable, doivent calculer leur taux effectif d'imposition de manière autonome ou, le cas échéant, avec d'autres entités d'investissement dans la même juridiction.

De plus, l'article 41 paragraphes 3 à 5 prévoit que, pour les besoins du calcul de taux effectif d'imposition des entités d'investissement, une correction doit être apportée pour refléter la propriété externe (investisseur minoritaire) au niveau des impôts concernés ajustés et des revenus GloBE à prendre en compte. Les instructions administratives de l'OCDE justifient cette correction par la volonté d'assurer un traitement fiscalement neutre, à savoir non soumis à un impôt complémentaire, des investisseurs minoritaires en raison de leur participation dans une entité faiblement imposée et contrôlée par un groupe multinational.

Or, lorsqu'une entité d'investissement est soumise à la QDMTT, ce principe de neutralité n'est plus respecté car, dans les faits, l'assujettissement systématique de l'entité d'investissement à la QDMTT entraîne indirectement pour les investisseurs extérieurs au groupe de supporter une part proportionnelle du coût de la QDMTT.

Ainsi, les instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023[12] prévoient une option permettant l'exclusion des entités d'investissement de l'application de la QDMTT dans une juridiction afin de préserver la neutralité fiscale de ces entités. Le choix des auteurs du Projet d'assujettir les entités d'investissement à la QDMTT va ainsi au-delà de ce qui est requis par les règles GloBE et la Directive Pilier 2, et aurait un impact négatif significatif sur l'industrie des fonds d'investissement au Luxembourg.

Il est à relever que certaines juridictions, telles que le Royaume-Uni et l'Irlande[13] ont d'ores et déjà manifesté leur intention d'exclure les entités d'investissement de l'application de la QDMTT conformément aux instructions administratives de l'OCDE.

Par conséquent, la Chambre de Commerce estime par conséquent que les entités d'investissement devraient être exclues de l'application de la QDMTT afin de garantir qu'elles conservent leur caractère fiscalement neutre. Une telle exclusion serait de surcroît en ligne avec l'exclusion des entités d'investissement de la qualification d'entité mère intermédiaire (voir la définition à l'article 3 point 20° du Projet), d'entité mère partiellement détenue (voir la définition à l'article 3 point 22° du Projet) en vertu de la RIR, et d'entité payeuse au titre de la RBII (voir l'article 11 paragraphe 2 et l'article 12 paragraphe 3 du Projet).

La même exclusion devrait également être appliquée aux entités d'investissement d'assurance ne qualifiant pas en tant qu'entités d'investissement (car non largement détenues) étant donné que cette possibilité a été également confirmée par les instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023[14].

Lesdites exclusions permettraient en effet d'aider à maintenir la compétitivité du Luxembourg vis-à-vis de certaines juridictions.

Concernant l'article 44

L'article 44 du Projet traite du montant de l'impôt national complémentaire. La Chambre de Commerce constate que les auteurs du Projet ont fait le choix de calculer l'impôt national complémentaire sur base de la même norme comptable que celle utilisée pour le RIR et le RBII, c'est-à-dire conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère, ce qui ne permettra pas aux groupes ayant des entités constitutives au Luxembourg, d'utiliser les normes comptables locales.

Or, les instructions administratives de l'OCDE publiées en juillet 2023 qui fournissent plus de détails concernant les modalités de calcul de la QDMTT devant être respectées pour l'application du régime de protection QDMTT, permettent aux Etats membres, à certaines conditions, d'autoriser les contribuables d'utiliser les normes comptables locales pour les besoins du calcul de la QDMTT.

En effet, l'opportunité de choisir une norme comptable plutôt qu'une autre relève d'une analyse au cas par cas en fonction de la situation de chaque contribuable. Dès lors, il semblerait que l'introduction d'une optionalité pour les contribuables dans le choix de la norme comptable de référence pour les besoins de la QDMTT – entre la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime et les normes comptables locales – serait, *a priori*, la solution la plus adaptée en pratique.

---

12 Voir page 84 et suivantes des instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023

13 Voir "Pillar Two Implementation July 2023 – Second Feedback Statement" publié par l'Irlande (pages 22 à 24)

14 Voir pages 63 et suivantes des instructions administratives de juillet 2023

La Chambre de Commerce comprend toutefois que les instructions administratives de l'OCDE publiées en juillet 2023 ne permettent pas de laisser un tel choix aux contribuables, faute de quoi l'impôt complémentaire luxembourgeois pourrait ne pas être considéré comme étant un impôt éligible au régime de protection QDMTT. De même, il semblerait qu'un choix, même irrévocable, ne serait vraisemblablement pas non plus en ligne avec les instructions administratives de l'OCDE.

Si cette compréhension de la Chambre de Commerce est correcte, elle se demande si le Projet ne devrait pas être modifié afin de prévoir que les contribuables devront utiliser les normes comptables locales au lieu de la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime. Il en résulterait que les normes comptables servant de base aux calculs de la QDMTT à prélever par le Luxembourg dérogeraient des normes comptables applicables en matière du RIR et du RBII.

Il convient de noter qu'une telle solution est de nature à générer une charge administrative supplémentaire pour certains contribuables et notamment pour les groupes cotés qui doivent faire des rapports trimestriels pour les besoins de l'établissement des comptes consolidés sur base de la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime.

Toutefois, une telle possibilité aurait comme bénéfice d'éviter des conséquences possiblement négatives pour certains contribuables du fait de l'impossibilité de tenir compte de certaines spécificités de la législation luxembourgeoise, comme la provision pour fluctuation de sinistralité pour le secteur des assurances. En effet, les sociétés effectuant des dotations à la provision pour fluctuation de sinistralité seraient exposées au risque de devoir procéder au calcul de l'impôt national complémentaire selon les normes comptables qui ne reconnaitraient pas la comptabilisation d'une charge d'impôt différé en lien avec la provision pour fluctuation de sinistralité luxembourgeoise. Ceci se traduirait par un impact négatif sur les montants ajustés des impôts concernés.

Une telle solution aurait également pour avantage de simplifier la revue des calculs établissant la charge de la QDMTT des entités constitutives luxembourgeoises par l'administration fiscale en lui évitant de revoir des calculs préparés sur la base de normes comptables étrangères, tout en limitant le risque d'interprétations divergentes des mêmes données financières par l'administration fiscale et les contribuables.

Si les auteurs du Projet devaient opter pour le choix des normes comptables locales, la Chambre de Commerce est d'avis que le Projet devrait être modifié afin de confirmer les principes suivants :

a) que les normes comptables généralement acceptées localement soient les normes comptables luxembourgeoises (LuxGAAP) et les IFRS avec l'application de règles de priorité entre les deux normes lorsque les sociétés constitutives luxembourgeoises d'un même groupe font usage des deux normes ; et

b) que les contribuables concernés puissent tenir compte des actifs et charges d'impôt différés ('DTAs' et 'DTLs') qui seraient comptabilisés ou constatés dans les comptes consolidés de la société mère ultime (pour autant que cela résulte de la reconnaissance de différences temporaires entre les LuxGAAP et la base taxable luxembourgeoise ou d'un attribut fiscal). Ainsi, ces DTAs et DTLs devraient pouvoir être reconnus pour les besoins du calcul de la QDMTT sur base des normes comptables locales (qui pourraient ne pas reconnaitre ces DTAs et DTLs) conformément aux instructions administratives de l'OCDE[15].

En outre, sur base des instructions administratives de l'OCDE, il semblerait que les alternatives suivantes devraient être prévues afin de déterminer l'ordre d'application des normes comptables locales :

a) si toutes les entités constitutives luxembourgeoises, ou au moins la moitié d'entre elles, préparent des états financiers en IFRS, dans ce cas, les normes IFRS devraient être applicables pour calculer la QDMTT luxembourgeoise (et ce quand bien même des comptes en LuxGAAP seraient préparés uniquement pour les besoins fiscaux) ;

b) si toutes les entités constitutives luxembourgeoises, ou une majorité d'entre elles, préparent des états financiers en LuxGAAP, dans ce cas, les normes LuxGAAP devraient être applicables pour calculer la QDMTT luxembourgeoise ; et

c) si toutes les entités constitutives luxembourgeoises n'ont pas un exercice fiscal identique à celui utilisé pour les états financiers consolidés de l'entité mère ultime, dans ce cas, la norme comptable

15 Instructions administratives de l'OCDE publiées en février 2023 (section 71.2 page 20)

utilisée pour la préparation des états financiers consolidés de l'entité mère ultime devrait être applicable pour le calcul de la QDMTT luxembourgeoise.

A préciser que les normes comptables auxquelles il est fait référence sont celles utilisées pour la préparation des comptes statutaires déposés au Registre du commerce et des sociétés.

Dans un souci de compétitivité de la place, la Chambre de Commerce jugerait opportun que le choix final de la norme comptable de référence soit également fait en fonction des positions qui seront prises à cet égard par les autres pays[16].

Concernant les articles 45, 46 et 47

La Chambre de Commerce souhaite attirer l'attention des auteurs du Projet sur l'impact négatif que risque d'avoir le régime de solidarité en matière de paiement des impôts complémentaires, tel que préconisé sous les articles 45 paragraphe 2, 46 paragraphe 4 et 47 paragraphe 5. En effet, l'instauration d'une telle responsabilité solidaire engendre des complexités additionnelles en matière de structures d'investissement et risque d'avoir une incidence sur la neutralité fiscale des entités d'investissement.

La responsabilité solidaire d'une entité d'investissement pour le paiement des impôts complémentaires dus par d'autres entités constitutives situées au Luxembourg a un impact particulièrement problématique sur les investisseurs tiers qui investissent dans l'entité d'investissement aux côtés d'un groupe d'entreprises multinationales, étant donné qu'ils supporteront indirectement un prorata de ces coûts.

En outre, l'effet de cette responsabilité solidaire sur les entités d'investissement surprend dans le contexte du RBII. En effet, suivant l'article 11 paragraphe 2 du Projet, les entités d'investissement ne sont pas soumises au RBII. Or, elles pourraient néanmoins éventuellement être requises de payer les RBII d'autres entités constitutives situées au Luxembourg sur base de la responsabilité solidaire visée sous l'article 46 paragraphe 4 du Projet.

Considérant que ni la Directive Pilier 2, ni les règles GloBE ne semblent prévoir une telle responsabilité solidaire, le Luxembourg risque d'être considéré comme moins attractif ou compétitif par rapport à des juridictions qui ne vont pas au-delà des exigences de la Directive Pilier 2 et des règles GloBE.

Au vu de ce qui précède, la Chambre de Commerce estime que le Projet devrait être amendé de sorte qu'au moins les entités d'investissement soient exclues du champ d'application de la responsabilité solidaire visée sous les articles précités du Projet. Idéalement, cette exclusion devrait être étendue à tous les véhicules d'investissement luxembourgeois qui visent à assurer une neutralité fiscale pour les investisseurs, dont notamment les véhicules régis par la loi modifiée du 17 décembre 2010 concernant les organismes de placement collectif, la loi modifiée du 13 février 2007 relative aux fonds d'investissement spécialisés, la loi modifiée du 23 juillet 2016 relative aux fonds d'investissement alternatifs réservés et la loi modifiée du 15 juin 2004 relative à la société d'investissement en capital à risque.

Les dispositions de l'article 47 du Projet prévoient les modalités d'allocation et de paiement de la QDMTT. Cette dernière est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée ou, en l'absence d'entité constitutive faîtière désignée, par les entités constitutives auxquelles l'impôt est alloué conformément aux dispositions de l'article 44 du Projet.

Dans ce contexte, il est probable que de nombreux groupes pour lesquels l'entité constitutive faîtière désignée devient redevable de la QDMTT pour l'ensemble des entités constitutives au Luxembourg pratiquent un mécanisme de compensations intra-groupe. Ces compensations intragroupe viseront à refacturer tout ou partie de la QDMTT aux entités constitutives concernées afin de refléter l'affectation économique réelle de cet impôt. Ainsi, il serait opportun, pour des raisons de sécurité juridique, de préciser que lesdites compensations intra-groupe ne constituent ni un revenu taxable pour l'entité constitutive faîtière, ni une charge fiscalement déductible pour les entités constitutives débitrices.

16 En effet, il semblerait que l'Italie et la France ont déjà choisi de faire référence aux normes comptables locales pour les besoins de la QDMTT. Par ailleurs, les Pays-Bas, l'Irlande et la Suisse devraient faire le même choix dans les prochaines semaines.

Concernant l'article 50

La Chambre de Commerce observe que les dispositions de l'article 50 paragraphe 8 n'établissent pas clairement si, en cas d'entité locale désignée, l'amende forfaitaire de 5.000 euros pour l'absence de dépôt de notification et celle de maximum 250.000 euros pour l'absence de dépôt de déclaration sera encourue une fois par l'entité locale désignée ou plusieurs fois par chacune des entités constitutives. Elle demande des clarifications à ce sujet.

Concernant l'article 51

L'article 51 du Projet prévoit que les déclarations d'impôt complémentaire doivent être déposées auprès du bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'administration des contributions directes qui aura la charge de la revue des déclarations d'impôt complémentaire établies par tous les contribuables luxembourgeois tombant dans le champ d'application du Projet.

La coordination par un seul et même bureau d'imposition des nouvelles obligations déclaratives inhérentes à la transposition de la Directive Pilier 2 est à saluer en ce qu'elle devrait être positive pour les contribuables concernés en ce qu'elle devrait favoriser une harmonisation et une cohérence dans les prises de position de l'administration en la matière. En revanche, le fait que cette centralisation n'ait pas été étendue à tout le dossier fiscal des contribuables concernés, et donc y compris à toutes les déclarations fiscales « non-GloBE » est regrettable. En effet, une telle centralisation aurait permis d'améliorer la sécurité juridique tout en favorisant une certaine simplification administrative, tant pour les contribuables concernés que pour l'administration des contributions directes.

Enfin, compte tenu de la complexité des nouvelles règles, un dialogue accru devrait être instauré entre les contribuables et l'administration fiscale. Il sera indispensable afin que les contribuables puissent échanger régulièrement avec l'administration des contributions directes sur les nombreuses questions d'interprétation qui vont se poser, dans l'attente de l'émission de circulaires administratives détaillées, et afin de permettre une meilleure harmonisation des prises de position en la matière.

Aussi, le Projet liste les informations qui devraient être incluses dans la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire. La Chambre de Commerce constate toutefois que les instructions administratives de l'OCDE qui fournissent des mesures de simplification transitoires n'ont pas été introduites dans le Projet. Ces mesures sont essentielles tant pour garantir une mise en application plus souple des nouvelles règles que pour atténuer leur complexité pour les contribuables éligibles.

Il s'agit premièrement du régime simplifié transitoire, sur base duquel certaines informations peuvent être fournies sur une base juridictionnelle plutôt que sur une base individuelle, et ce pour les exercices fiscaux commençant le ou avant le 31 décembre 2028 mais n'incluant pas un exercice fiscal se terminant après le 30 juin 2030[17]. Deuxièmement, il à soulever le cas des mesures d'allègement des pénalités pendant la période transitoire[18] permettant qu'aucune pénalité ne soit appliquée en ce qui concerne la préparation d'une déclaration d'impôt complémentaire lorsque le contribuable a pris des « *mesures raisonnables* » pour assurer l'application correcte de ces règles. La Chambre de Commerce est d'avis que les deux mesures de simplification transitoire précitées devraient être incluses dans le Projet.

Concernant l'article 53

L'article 53 du Projet prévoit que « *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* ».

La Chambre de Commerce comprend que les pertes fiscales antérieures aux règles GloBE seront prises en considération, dès la première année de transition, à condition (i) qu'elles soient constatées ou divulguées dans les notes aux comptes financiers consolidés de l'entité mère ultime, dans la mesure où il est possible d'en faire le suivi de manière fiable et cohérente jusqu'à l'entité constitutive concernée par le biais des documents contenus dans les comptes consolidés ou (ii) qu'elles soient constatées ou

17 https://www.oecd.org/tax/beps/globe-information-return-pillar-two.pdf

18 https://www.oecd.org/tax/beps/safe-harbours-and-penalty-relief-global-anti-base-erosion-rules-pillar-two.pdf

divulguées dans les notes aux états financiers de l'entité constitutive lorsque ces états financiers sont préparés conformément aux principes comptables généralement admis à Luxembourg (LuxGAAP).

Dans un souci de sécurité juridique et réduction de la charge administrative, la Chambre de Commerce demande que sa compréhension des dispositions de l'article 53 du Projet précitée soit confirmée soit dans le Projet soit par voie de circulaire.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut approuver le projet de loi sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

05

Chambre des Députés
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

CS/PK P.V. FIN 05

Commission des Finances

Procès-verbal de la réunion du 5 décembre 2023

Ordre du jour :

1. 8257 Projet de loi approuvant la participation du Grand-Duché de Luxembourg à la vingtième reconstitution des ressources de l'Association internationale de développement (AID)
   - Désignation d'un rapporteur
   - Présentation du projet de loi
   - Examen de l'avis du Conseil d'État

2. 8344 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques
   - Désignation d'un rapporteur
   - Présentation du projet de loi

3. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union
   - Désignation d'un rapporteur
   - Présentation du projet de loi et des amendements gouvernementaux

*

Présents : Mme Diane Adehm, M. Guy Arendt, M. Maurice Bauer, M. André Bauler, Mme Taina Bofferding, Mme Corinne Cahen, M. Franz Fayot, M. Marc Goergen (remplaçant M. Sven Clement), M. Patrick Goldschmidt, M. Fred Keup, Mme Paulette Lenert, M. Laurent Mosar, M. Marc Spautz, Mme Sam Tanson, M. Michel Wolter

M. David Wagner, observateur délégué
M. Ben Polidori, observateur

Ministère des Finances
M. Gilles Roth, Ministre des Finances
M. Carlo Fassbinder, Directeur Fiscalité
M. Matthieu Gonner
M. Miguel Marques

Administration des contributions directes
Mme Pascale Toussing, Directeur
Mme Betty Sandt, Directeur adjoint

Inspection générale des finances

M. Nima Ahmadzadeh, Directeur

Mme Caroline Guezennec, Mme Cristel Sousa, de l'Administration parlementaire
M. Yann Flammang, de l'Administration parlementaire (Relations publiques)

M. Marc Reiter, du groupe politique CSV

Excusé : M. Sven Clement

*

Présidence : Mme Diane Adehm, Présidente de la Commission

*

1. 8257 Projet de loi approuvant la participation du Grand-Duché de Luxembourg à la vingtième reconstitution des ressources de l'Association internationale de développement (AID)

La Commission des Finances nomme Monsieur le Député Maurice Bauer (DP) en tant que rapporteur du projet de loi 8257.

Le Ministre des Finances, Monsieur Gilles Roth (ci-après « Ministre »), prend la parole pour expliquer que le projet de loi 8257 vise à approuver la participation du Luxembourg à la vingtième reconstitution des ressources de l'Association internationale de développement (ci-après « AID »), association faisant partie de la Banque mondiale. La contribution luxembourgeoise, s'élevant à un montant de 61 210 000 euros, sera versée à l'AID à travers l'émission d'un billet à ordre selon un échéancier compris entre 2024 à 2031. La présente participation du Luxembourg est en ligne avec ses participations antérieures. Elle est adaptée tous les quatre ans et est environ 140 000 euros plus élevée que la dernière réalisée en 2018. La participation du Luxembourg en faveur de l'AID est entièrement comptabilisée dans l'effort du Luxembourg en matière d'aide publique au développement (ci-après « APD ») qui s'élève actuellement à 1% du revenu national brut (ci-après « RNB »).

Cette vingtième reconstitution des ressources de l'AID repose sur les mêmes quatre piliers que la dix-neuvième, à savoir 1) changement climatique ; 2) fragilité, conflit et violence ; 3) genre ; et 4) emplois et transformation économique, auxquels s'ajoute un cinquième thème spécial relatif au capital humain. Ce programme bénéficiera à 75 pays à faible revenu et les aidera à reconstruire leur économie dans un environnement de polycrises.

Avec cette dernière contribution, l'AID s'est vue octroyer une contribution cumulative du Luxembourg de l'ordre de 533 millions de dollars américains, ayant bénéficié à 115 pays en tout.

Le présent projet de loi a été déposé en date du 29 juin 2023. Il a été avisé par le Conseil d'État le 13 juillet 2023 qui n'a pas formulé d'observations quant au fond. Le Ministre renvoie également à l'avis de la Chambre de commerce du 3 juillet 2023, qui reprend le tableau d'amortissement de la contribution luxembourgeoise. L'amortissement se fera de manière dégressive : 15,2 millions d'euros en 2024, 10,7 millions d'euros den 2025, 9,9 millions d'euros en 2026, 8,7 millions d'euros en 2027, 7,1 millions d'euros en 2028, 5,3 millions d'euros en 2029, 3,2 millions d'euros en 2030 et 1 million d'euros en 2031.

*

Échange de vues

À une question de Monsieur le Député André Bauler (DP) relatif au cheminement et au contrôle en pratique des participations, un représentant du ministère des Finances répond que la reconstitution des ressources se fait selon un système nommé « performance based allocation system », qui définit des critères spécifiques auxquels les pays bénéficiaires doivent répondre afin de pouvoir bénéficier d'une aide financière. Ces critères doivent être respectés pendant un certain nombre d'années et sont régulièrement contrôlés par la Banque mondiale et par des équipes qui se trouvent sur place. En cas d'abus constatés, les aides sont immédiatement arrêtées, entrainant des arriérés de paiement. Les aides sont, par ailleurs, directement transmises par l'AID aux trésors publics des pays bénéficiaires et non pas par l'intermédiaire d'organisations non-gouvernementales.

À une première question de Monsieur le Député Franz Fayot (LSAP) relative à l'imputation de cette participation dans l'APD, le représentant du ministère des Finances indique que celle-ci est imputable à l'effort en matière d'APD du ministère des Finances.

Pour donner suite à une autre question de Monsieur Fayot relative au rôle de l'AID dans le « Loss and Damage Fund » récemment lancé dans le cadre de la COP28, le Ministre s'engage à transmettre une réponse écrite aux membres de la Commission dans un bref délai.[1]

Monsieur le Député Michel Wolter (CSV) attire l'attention sur le fait que le projet de loi déposé mentionne que la contribution luxembourgeoise constitue une part de 0,21% dans l'enveloppe globale de l'AID alors que l'avis de la Chambre de commerce mentionne une part de 0,31%.

Un représentant du ministère explique que la contribution du Luxembourg représente bel et bien une part de 0,21% dans l'enveloppe globale de l'AID alors que le pourcentage de 0,31% se réfère à la contribution du Luxembourg à une sous-enveloppe nommée « Heavily Indebted Poor Countries Initiative » d'un montant beaucoup moins élevé et alimentée par moins de pays contributeurs.

2. 8344 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques

La Commission des Finances nomme Madame la Députée Diane Adehm (CSV) en tant que rapportrice du projet de loi 8344.

Le Ministre des Finances, Monsieur Gilles Roth (ci-après « Ministre ») prend la parole pour expliquer que ce projet de loi reprend une disposition, initialement prévue dans le projet de loi relatif au budget provisoire[2] et qui a été enlevée à la suite d'une observation du Conseil d'État émise dans son avis du 14 novembre 2023. Ce projet de loi répond également à une demande de Madame la Députée Sam Tanson (déi gréng) formulée dans la cadre de la réunion de la Commission des Finances en date du 28 novembre 2023[3].

[1] La présente réponse écrite de la part du ministère des Finances a été transmise aux membres de la Commission des Finances le 7 décembre 2023 : « Le ''Loss and Damage Fund'' proposé sera un ''financial intermediary fund'' avec la Banque mondiale agissant, à titre intérimaire, en tant qu'administrateur et hôte de son secrétariat. Les modalités d'hébergement et de fiduciaire seront revues après 4 ans et pourront être prolongées, sous réserve de performances. Le fonds sera un instrument financier de la COP Climat. À ce stade, les paramètres de gouvernance et de fonctionnement du fonds n'ont pas été établis et devront être développés par son secrétariat intérimaire pour approbation par le conseil d'administration du fonds. »

[2] Projet de loi 8338 relative au budget provisoire pour la période du 1er janvier au 30 avril 2024.

[3] Procès-verbal de la réunion de la Commission des Finances du 28 novembre 2023.

Ce projet de loi vise à répondre aux objectifs définis dans le plan national intégré en matière d'énergie et de climat (ci-après « PNEC »), relatifs à la part des biocarburants dans le secteur des transports pour la période de 2021 à 2030. Dans le but d'atteindre un objectif de 18% d'énergies renouvelables dans la consommation luxembourgeoise finale d'énergie en 2030, le projet de loi procède :

- à une augmentation du pourcentage des biocarburants à additionner dans l'essence et le gasoil routier mis à la consommation de 8,00% à 8,40% pour l'année 2024,
- à une augmentation de la part des biocarburants dits de « deuxième génération » [4] de 0,2% à 0,4% en 2024,
- à une limitation de l'ordre de 2% de la part d'énergie des biocarburants, qui présentent un risque élevé d'induire des changements indirects dans l'affectation des sols et dont la zone de production gagne nettement sur les terres présentant un important stock de carbone.

Les mesures ci-dessus ne sont qu'applicables à partir de l'entrée en vigueur de la loi. Dans l'hypothèse où le Conseil d'État aviserait encore le présent projet de loi durant l'année 2023 et que ledit projet serait voté par la Chambre, elles pourraient déjà entrer en vigueur à partir du 1er janvier 2024.

*

Échange de vues

La Commission a décidé d'inviter un expert du Département de l'Energie du ministère de l'Économie à une prochaine réunion de la Commission des Finances afin de répondre à trois questions qui ont été posées par Messieurs les Députés Marc Goergen (Piraten) et Franz Fayot (LSAP) :

- Quelle est la part de l'huile de palme dans les produits énergétiques au Luxembourg et comment cette part est prévue d'évoluer d'ici 2030 ? Le Luxembourg poursuit-il des objectifs plus ambitieux que ceux prévus dans la directive ?
- En référence à l'article 1er, paragraphe 1er, alinéa 4, de la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques, quel traitement sera réservé aux bornes électriques qui ne se trouvent pas tout à fait dans le même territoire des stations-services ?
- Quelle est la composition et l'origine des biocarburants ? Quelles sont les contraintes y relatives ?

À une question de Monsieur le Député Fred Keup (ADR) relative à l'association de la Commission de l'Économie, des PME, de l'Énergie, de l'Espace et du Tourisme pour répondre à ce type de questions, le Ministre répond que ce projet de loi reprend à la base une disposition qui était inscrite dans le projet de loi relatif au budget provisoire[5] et que ce projet rentre dans les compétences de la Commission des Finances.

[4] Repris à l'annexe IX, partie A, de la directive 2018/2001/UE du Parlement européen et du Conseil du 11 décembre 2018 relative à la promotion de l'utilisation de l'énergie produite à partir de sources renouvelables.
[5] Projet de loi 8338 relative au budget provisoire pour la période du 1er janvier au 30 avril 2024.

3. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

La Commission des Finances nomme Monsieur le Député Laurent Mosar (CSV) en tant que rapporteur du projet de loi 8292.

Le Ministre des Finances, Monsieur Gilles Roth (ci-après « Ministre »), prend la parole pour expliquer que le projet de loi 8292 vise à assurer un niveau minimal d'imposition de 15% pour tous les groupes d'entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros. Cette initiative (communément appelée « Pilier Deux »), qui repose sur un accord politique conclu en 2021 au niveau de l'OCDE, a été rendue juridiquement contraignante pour les États membres de l'UE avec la publication de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 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 (ci-après « directive 2022/2523 »). Le présent projet de loi vise donc à transposer la directive 2022/2523, dont le délai de transposition est fixé pour le 31 décembre 2023.

Le projet de loi introduit trois mécanismes correctifs fiscaux, qui visent, en fonction de la situation d'un groupe d'entreprises multinational donné, à garantir qu'*in fine* un niveau minimal d'imposition de 15% lui est appliqué. Ces mesures se résument comme suit :

- Si un groupe d'entreprises, dont le siège social est à Luxembourg, n'atteint pas un niveau d'imposition minimal de 15% au niveau d'une juridiction déterminée, alors la société mère se verra prélever par le Luxembourg un impôt complémentaire « top-up » correspondant à la différence entre le taux minimum de 15% et le taux effectif appliqué aux entités constitutives faiblement imposées situées dans cette juridiction (règle d'inclusion du revenu, ci-après « RIR ») ;
- Si le siège d'un groupe d'entreprises se trouve dans une juridiction qui n'applique pas la règle d'inclusion du revenu, alors les entités constitutives de ce groupe situées au Luxembourg (indépendamment du fait qu'elles soient faiblement imposées ou pas) doivent payer un impôt complémentaire correspondant à la différence entre le taux minimum de 15% et le taux effectif appliqué à toutes les entités faiblement imposées de ce groupe et pour lesquelles une RIR ne s'applique pas (règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « RBII »).
- Les juridictions des entités constitutives faiblement imposées ont le droit de leur appliquer prioritairement un taux minimum d'imposition de 15%, avant que le Luxembourg applique la RIR ou bien la RBII pour les groupes, respectivement les entités constitutives qui se trouvent sur son territoire (application d'un impôt national complémentaire qualifié).

Le Ministre attire l'attention sur le fait que la Chambre des salariés, dans son avis rendu en date du 16 novembre 2023, mentionne un certain nombre d'entreprises qui pourraient entrer dans le champ d'application du Pilier Deux, à savoir ArcelorMittal, Goodyear, Amazon et Ferrero. Sans vouloir commenter l'exhaustivité de cette liste, il précise néanmoins qu'il va de soi que le projet de loi ne vise pas des cas hypothétiques et que ses dispositions seront applicables à un certain nombre d'entreprises situées au Luxembourg.

Le Ministre précise que l'impact financier du projet de loi ne peut à l'heure actuelle pas encore être déterminé. Il est estimé qu'au niveau mondial, cette réforme fiscale internationale génère des recettes supplémentaires de l'ordre de 150-220 milliards de dollars américains.

Le Ministre explique ensuite que pour arriver à une imposition minimale au niveau de l'OCDE, matérialisée par un taux effectif de 15%, les pays membres devront appliquer des règles uniformisées pour la détermination de ce ratio. Par conséquent, le projet de loi fixe un certain nombre de règles, en prenant comme point de départ le résultat comptable, agréées au niveau de l'OCDE qui devront être appliquées pour chaque entité visée par le camp d'application et qui concernent aussi bien le numérateur (les impôts pouvant être pris en compte) que le dénominateur (la base imposable).

À noter que les travaux techniques au niveau de l'OCDE relatives au Pilier Deux sont encore en cours et que des instructions administratives seront régulièrement publiées pour compléter les règles du Pilier Deux. Les amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023 visent à prendre en compte les dernières instructions administratives agréées au niveau de l'OCDE en février et juillet 2023.

Alors que l'entrée en vigueur du projet de loi est fixée pour le 1er janvier 2024, force est de constater que l'avis du Conseil d'État n'a pas encore été rendu. Dans l'hypothèse où le projet de loi ne pourra pas encore être avisé et qu'il ne sera donc pas voté au cours de l'année 2023, se pose ainsi la question de l'applicabilité de ce projet de loi pour l'année 2024. En vertu du principe de l'annualité de l'impôt, les entreprises devraient, en principe, être imposées sur leur revenu annuel. Le Ministre s'attend à ce que le Conseil d'État se prononce sur cette question dans son avis.

*

Échange de vues

Monsieur le Député Laurent Mosar (CSV) intervient pour formuler deux remarques générales :

- Il indique que le projet de loi relève d'une complexité accrue et qu'il est essentiel que la Chambre des Députés s'accorde le temps nécessaire pour son instruction en procédant à un examen article par article.

- Il précise ensuite que le Pilier Deux remet fondamentalement en cause l'autonomie des pays en matière fiscale. À l'instar des mesures fiscales pour les entreprises qui ont été annoncées par le nouveau gouvernement luxembourgeois, l'orateur se pose la question de savoir dans quelle mesure le Pilier Deux limitera la marge de manœuvre du gouvernement pour les implémenter. Se pose ensuite la question de la base imposable et de la manière comment il sera garanti que celle-ci soit calculée de manière uniforme à travers tous les pays de l'OCDE afin de garantir un « level playing field ».

Le Ministre répond que le gouvernement n'entend pas s'immiscer dans le calendrier que la Chambre des Députés entend suivre pour l'examen du présent projet de loi. Avec ses affirmations relatives à l'entrée en vigueur du projet de loi, il voulait uniquement porter l'attention aux membres de la commission sur une question juridique qui se pose relative à l'applicabilité de la loi sur l'année fiscale 2024 en cas de vote au cours de l'année 2024.

En réponse à la question de Monsieur Mosar relative à la base imposable, Monsieur Roth réitère que le projet de loi reprend des règles agréées au niveau de l'OCDE, qui devront être appliquées par tous les États mettant en place le Pilier Deux. Ces règles visent justement à garantir que les pays ne pourront plus se concurrencer sur la base imposable.

À la question relative à la marge de manœuvre du gouvernement en matière fiscale, le Ministre cite l'exemple de la bonification d'impôt pour investissement. Il précise que cet instrument fait actuellement l'objet d'une réforme à la suite de la dernière tripartite et qu'un projet de loi a été

déposé à la Chambre des Députés en ce sens, visant à favoriser les investissements dans le domaine de la transformation digitale et de la transition écologique et énergétique[6].

Étant donné qu'une bonification d'impôt engendre une baisse du taux d'imposition effectif d'une entreprise, il n'est pas exclu que, pour certaines entreprises qui supportent aujourd'hui un taux supérieur à 15%, une telle bonification pourrait faire en sorte à ce qu'elles tombent à un taux inférieur à 15%. Cette problématique a d'ailleurs été soulevée par la Chambre de commerce dans son avis. Le Ministre souligne que le gouvernement n'entend pas remettre en question le principe d'une bonification d'impôt pour investissement et qu'il s'engage à prendre les mesures nécessaires visant à garantir l'efficacité de cet incitatif.

Madame la Députée Sam Tanson (déi gréng) prend la parole pour rejoindre les propos de Monsieur Mosar sur la nécessité de s'accorder le temps nécessaire pour étudier en détail le présent projet de loi. Elle pose ensuite la question de savoir si les règles du Pilier Deux permettent de tenir compte de la bonification d'impôt pour investissement. Tout en prenant note de la difficulté de calculer un impact financier pour le Luxembourg, elle demande toutefois si le Ministre est capable de dire si, en termes de recettes pour l'État, la tendance serait plutôt positive ou négative. L'oratrice aimerait également avoir une idée sur les pays ayant déjà transposé le Pilier Deux. Elle estime en effet que le Luxembourg ne pourra pas non plus figurer parmi les derniers à le transposer. Enfin, elle demande si, dans l'hypothèse d'un vote du projet de loi au cours de l'année 2024, le projet de loi pourrait néanmoins s'appliquer rétroactivement pour le 1er janvier 2024.

Tout en précisant que le Pilier Deux accorde une certaine flexibilité pour agencer la bonification d'impôt d'investissement, le Ministre souligne que cette problématique se pose pour tous les pays transposant cette réforme fiscale internationale en droit national.

En référence à l'impact financier, le Ministre affirme ne pas vouloir avancer de chiffre et indique espérer que le Pilier Deux aura un impact positif pour le pays.

Concernant une éventuelle rétroactivité à compter du 1er janvier 2024, le Ministre indique qu'il souhaite étudier les précédents qui se sont déjà présentés en la matière. Il cite notamment l'exemple de l'abolition de l'impôt sur la fortune pour les personnes physiques en 2005 et l'introduction concomitante d'une retenue à la source libératoire sur certains intérêts produits par l'épargne mobilière (ci-après « RELIBI »), où la question d'une application rétroactive de cette nouvelle retenue sur les intérêts de l'épargne cumulée durant l'année 2005 s'est posée.

Le Ministre réitère sa volonté de garantir un examen approfondi du projet de loi au niveau de la commission parlementaire et exprime sa préférence pour une application rétroactive du projet de loi au 1er janvier 2024 dans l'hypothèse d'un vote et d'une entrée en vigueur au cours de l'année 2024.

À une question de Madame Tanson relative à la date de l'avis du Conseil d'État, le Ministre indique que l'avis devrait idéalement être rendu aussi rapidement que possible.

Monsieur le Député Michel Wolter (CSV) se rallie aux propos de Monsieur Mosar relatifs au temps que la Chambre des Députés devrait prendre pour examiner le projet de loi. Il demande ensuite à obtenir une analyse comparative sur la transposition de la directive 2022/2523 par les autres États membres.

Le Ministre répond qu'il tâchera de transmettre à la Commission des Finances une analyse comparative des dispositions les plus pertinentes de la directive 2022/2523 transposées par les autres Etats-membres. Il précise néanmoins que la directive ne laisse pas beaucoup de

[6] Projet de loi 8276 portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu.

marge de manœuvre au niveau de sa transposition et qu'il n'existe donc pas de différences significatives entre les pays.

Un représentant du ministère des Finances ajoute encore qu'en Belgique et en Allemagne le projet de loi afférant sera probablement encore voté avant la fin de cette année. La France et l'Irlande ont, quant à elles, transposé la directive 2022/2523 cette année dans le cadre de leur loi budgétaire.

Monsieur le Député David Wagner (déi Lénk) attire l'attention sur la complexité accrue du projet de loi et s'interroge sur la manière comment il pourra être garanti que la Chambre des Députés puisse voter un tel projet de manière avisée. En référence à certains pays qui ne sont pas membres de l'UE (notamment la Suisse), l'orateur demande si ce projet de loi est suffisamment élaboré et complet pour répondre à l'objectif ultime poursuivi par le Pilier Deux, à savoir la lutte contre l'érosion de la base d'imposition.

Le Ministre renvoie à sa présentation des trois mesures fiscales correctives introduites par le projet de loi. Ces mécanismes rendront une érosion de la base d'imposition au niveau des pays membres de l'OCDE qui auront transposé le Pilier Deux impossible. La Suisse n'est certes pas membre de l'UE et n'a donc pas besoin de transposer la directive 2022/2523, mais elle fait partie des pays membres de l'OCDE qui se sont engagés à mettre en place en droit national les règles relatives au Pilier Deux.

Monsieur le Député Franz Fayot (LSAP) intervient pour saluer le projet de loi quant au principe, en ce qu'il permettra de combler un certain nombre de niches fiscales qui engendrent aujourd'hui une érosion de la base d'imposition. Il attire ensuite l'attention sur la complexité significative du projet de loi et sur le fait qu'actuellement seul un nombre limité d'acteurs de la place financière luxembourgeoise se sont spécialisés en la matière. À noter qu'au Pilier Deux, dont les travaux techniques au niveau de l'OCDE ne sont pas encore achevés, s'ajoutera encore la mise en place du Pilier Un.

Monsieur Fayot évoque ensuite l'existence de positions divergentes relatives à la question de l'impact financier du Pilier Deux. Même si l'impact financier pour le Luxembourg ne peut pas encore être chiffré, l'orateur souhaite toutefois obtenir une appréciation plus précise du nombre d'entreprises luxembourgeoises qui seront susceptibles de tomber dans le champ d'application de cette réforme.

En référence à l'applicabilité dans le temps du projet de loi et de l'impact des bonifications d'impôt, l'orateur aimerait savoir s'il existe des risques (pour du moins un certain temps) de contourner les règles du Pilier Deux en raison d'asymétries (notamment temporelles) au niveau du cadre réglementaire des pays. Tout en soulignant le bien fondé d'initiatives fiscales comme la bonification d'impôt pour investissement, Monsieur Fayot estime que celles-ci ne pourront avoir comme conséquence de contrecarrer les règles du Pilier Deux. Partant, il demande au Ministre de confirmer si le projet de loi garantit l'application d'un taux minimal de 15% malgré l'existence au Luxembourg de certains avantages fiscaux.

Le Ministre renvoie à la réponse du ministère des Finances à la question parlementaire n°7422[7], qui évoque qu'au Luxembourg environ 7 500 entreprises seraient visées par le champ d'application du Pilier Deux.

En référence à la rétroactivité du projet de loi, le Ministre réitère sa préférence pour une application de la loi pour l'année fiscale 2024. Il précise qu'il est dans l'intérêt de la réputation

[7] Réponse de la Ministre des Finances à la question parlementaire n° 7422 du 23 décembre 2022 de Monsieur le Député Mars Di Bartolomeo et de Monsieur le Député Yves Cruchten.

du Luxembourg de transposer le plus vite possible la directive 2022/2523 afin d'éviter un recours en manquement au niveau de la Cour de justice de l'UE.

L'orateur confirme que le gouvernement continuera à promouvoir des instruments fiscaux incitatifs comme la bonification d'impôt pour investissement tout en veillant à ne pas contourner les règles du Pilier Deux. Ces deux mesures doivent pouvoir interagir simultanément et produire leurs effets. Il réitère qu'il faudrait toutefois adapter certaines modalités applicables aux bonifications d'impôt.

Monsieur le Député Fred Keup (ADR) constate que l'impact du Pilier Deux pour le Luxembourg reste flou et affirme qu'il est important qu'il soit bénéfique pour le pays. Dans ce contexte, l'orateur aimerait avoir plus d'informations sur les risques que peut induire cette réforme internationale de la fiscalité des entreprises pour le Luxembourg.

Le Ministre prend note des préoccupations des Députés et s'engage à leur transmettre toutes les informations utiles pour qu'ils soient en mesure d'assimiler toutes les facettes du projet de loi. A la lumière des nombreuses initiatives fiscales qui ont vu le jour au niveau européen, le Ministre souligne que le Luxembourg a toujours pu en tirer profit et maintenir sa compétitivité.

Monsieur le Député Marc Goergen (Piraten) intervient pour formuler son désaccord sur une éventuelle application rétroactive du projet de loi pour l'année fiscale 2024 dans l'hypothèse d'une entrée en vigueur au cours de l'année 2024. Une telle approche ne procure pas la nécessaire prévisibilité et sécurité juridique pour les entreprises visées par le champ d'application et serait donc sujet à de nombreux recours devant les tribunaux. Il préconise, dans ce cas, une applicabilité du projet de loi pour l'année fiscale 2025.

L'orateur aimerait ensuite savoir si, de manière générale, une imposition minimale des entreprises œuvre en faveur d'une meilleure compétitivité du Luxembourg.

Monsieur Goergen attire ensuite l'attention sur l'amendement 3 modifiant l'article 16, paragraphe 5, du projet de loi, en insérant un passage faisant référence à un règlement grand-ducal pour « préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive. ». Après avoir exprimé sa réserve pour le terme « négociable » impliquant une certaine différence de traitement devant l'impôt, Monsieur Goergen souhaite connaître les raisons ayant amené le ministère des Finances à régler cet aspect par la voie réglementaire.

Le Ministre indique qu'il s'attend à ce que le Conseil d'État se positionne sur la question d'une rétroactivité éventuelle du projet de loi.

En référence à la question relative à l'impact d'une imposition minimale sur l'attractivité de la place du Luxembourg, le Ministre explique que l'idée du Pilier Deux est justement de limiter les avantages compétitifs induits par des régimes fiscaux divergents entre juridictions. Désormais des aspects autres que la fiscalité seront importants pour attirer des entreprises dans un pays, parmi lesquels compte notamment le capital humain et l'expertise des personnes travaillant dans la place financière.

En référence à l'amendement 3, un représentant du ministère des Finances rappelle que les amendements gouvernementaux sont à l'origine d'instructions administratives de l'OCDE qui ont été décidées après la publication de la directive 2022/2523. Malgré le fait que ces instructions n'ont pas été prises en compte dans la directive, le Luxembourg est toutefois contraint à les mettre en œuvre et de les intégrer dans le projet de loi. Avec l'amendement 3 modifiant l'article 16, paragraphe 5, du projet de loi, le ministère des Finances entend se doter aussi rapidement que possible d'une base juridique pour définir lesdites conditions relatives

aux crédits d'impôt négociables et transférables, étant donné que les instructions administratives y relatives n'ont pas encore été totalement avalisées au niveau de l'OCDE. Il va de soi qu'une telle disposition ne peut être contraire à la Constitution et ne peut constituer une carte blanche pour le gouvernement visant à contourner la Chambre des Députés. Les modalités qui seront déterminées par ce règlement grand-ducal se limiteront en tout état de cause à des aspects qui ne pourront qu'être réglés par la voie réglementaire.

À une question de Madame la Députée Paulette Lenert (LSAP) relative aux conséquences d'une transposition tardive de la directive 2022/2523, le Ministre répond que le Luxembourg risquera de se voir confronté à une procédure d'infraction, chose qu'il essayera d'éviter dans l'intérêt de la réputation du pays.

Monsieur Wolter reprend la parole pour faire part de son étonnement sur la nécessité de transposer des instructions administratives de l'OCDE qui ont été décidées a posteriori de la publication de la directive 2022/2523. Il demande si tous les pays sont confrontés à une telle obligation. Pour revenir à la question de la rétroactivité du projet de loi et aux risques soulevés par Monsieur Goergen, l'orateur souligne qu'il est nécessaire d'étudier les précédents qui ont déjà vu le jour en la matière.

Monsieur Wolter pose ensuite un certain nombre de questions de compréhension sur les modalités relatives à l'imposition minimale :

- Est-ce que le taux minimal de 15% est à considérer comme un seuil-plancher dans le sens où, si une entreprise se trouve en-dessous, elle verra son taux augmenter pour arriver à 15% et si une entreprise se trouve en-dessus, elle ne sera pas impactée ?

- Dans l'hypothèse où la base imposable de certains groupes est très réduite en raison de nombreux avantages fiscaux et déductions qu'ils peuvent effectuer sur leur bénéfice commercial, comment sera-t-il possible d'appliquer à une telle base réduite un taux minimal de 15% ?

- Est-ce que les impôts complémentaires, que pourra appliquer le Luxembourg aux entreprises visées par le champ d'application, dépendront des activités qui seront *de facto* réalisées sur son territoire ? Si tel est le cas, l'orateur estime que le Luxembourg risquerait de se trouver désavantagé, étant donné que son marché domestique ne représente qu'une part infime des bénéfices des grands groupes d'entreprises multinationales qui se trouvent sur son territoire. Enfin, dans la mesure où une entreprise multinationale sera contrainte de supporter en tout état de cause un taux minimal de 15%, l'orateur se pose la question de savoir quel est encore l'intérêt pour une telle entreprise de rester au Luxembourg.

À la question de Monsieur Wolter relative à la rétroactivité, le Ministre réitère qu'il tâchera de transmettre des cas pratiques à la commission où une telle problématique s'est déjà posée par le passé. Dans ce contexte, il y a lieu de différencier entre la rétroactivité juridique et la rétroactivité économique.

Un représentant du ministère des Finances explique que le taux effectif d'un grand groupe multinational sera déterminé en fonction des taux effectifs supportés par ses entités constitutives dans les différentes juridictions où elles se trouvent. Si le taux du groupe est inférieur à 15% en raison du fait qu'une de ses entités constitutives est faiblement imposée dans une juridiction, alors les différents mécanismes correctifs proposés par le projet de loi joueront afin de veiller à ce qu'au total le taux du groupe sera augmenté à 15%.

Le taux effectif d'une entreprise est le rapport entre les impôts effectivement payés par cette dernière divisé par la base imposable. Afin de garantir une comparabilité de ce ratio à travers

145 pays de l'OCDE, les règles uniformisées qui ont été agréées au niveau de l'OCDE pour déterminer son numérateur et son dénominateur sont d'une importance cruciale :

- D'une part, ces règles déterminent les impôts qui pourront être pris en compte dans le numérateur. Pour le Luxembourg, sont notamment visés l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal ou encore l'impôt sur la fortune.
- D'autre part, ces règles fixent les adaptations nécessaires à faire au niveau du dénominateur, donc de la base imposable de chaque groupe.

La directive 2022/2523 ne laisse pas beaucoup de marge de manœuvre pour les États membres au niveau de sa transposition. Une flexibilité des règles et une clarification de celles-ci s'ajoute toutefois par le biais des instructions administratives qui sont au fur et à mesure décidées au niveau de l'OCDE. Par conséquent, il est dans l'intérêt du Luxembourg et de sa compétitivité de prendre aussi rapidement que possible ces précisions techniques en compte dans son cadre juridique. Telle est donc la raison pour les amendements gouvernementaux qui ont été déposés en novembre 2023.

Une représentante de l'Administration des contributions directes ajoute encore que les 7 500 entités luxembourgeoises potentiellement visées par le champ d'application du Pilier Deux ont été déterminées sur base des données relatives aux chiffres d'affaires que l'administration obtient sur base de la déclaration pays par pays. Si ces entités remplissent, en effet, le critère des 750 millions d'euros du chiffre d'affaires, elles ne font pas nécessairement toutes face à un taux effectif d'imposition inférieur à 15%. Le nombre de 7 500 est donc à considérer comme une estimation préliminaire, d'autant plus que les données reçues à travers la déclaration pays par pays sont brutes et n'ont pas été adaptées conformément aux règles agréées au niveau de l'OCDE. Partant, seul un sous-ensemble de ces entités se verront appliquer les mécanismes correcteurs prévus par le projet de loi.

Monsieur Mosar s'interroge sur la manière comment il est prévu de résoudre des différends entre les États, en cas de divergences dans les méthodes pour le calcul du taux effectif des entreprises. Il cite notamment les États-Unis qui proposent des avantages fiscaux très onéreux et qui ne sont pas en vigueur dans d'autres pays. Il cite également l'exemple de la fiscalité des sociétés de participations financières (ci-après « SOPARFI ») sises au Luxembourg, pour lesquelles la base imposable fait régulièrement l'objet de contestations de la part de la France. Enfin, l'orateur rend attentif sur l'avis de la Chambre de commerce qui indique que « [f]orce est toutefois de constater que seul un nombre limité des différentes options formulées par l'OCDE a été repris dans le Projet. ». Il aimerait avoir plus d'explication sur cette constatation de la Chambre de commerce, qui semble contradictoire avec l'affirmation selon laquelle la directive 2022/2523 n'accorde pas beaucoup de marge de manœuvre aux États.

Un représentant du ministère des Finances réitère que la directive elle-même ne laisse pas d'options à choisir aux États membres et que la flexibilité provient surtout des dernières instructions administratives décidées *a posteriori* par l'OCDE, qui sont à l'origine des amendements gouvernementaux de novembre 2023. L'avis de la Chambre de commerce se base uniquement sur la version initiale du projet de loi telle que déposée en août 2023.

L'orateur explique que les règles visent justement à faire en sorte à ce qu'il y ait une manière uniformisée pour calculer le taux effectif des entreprises, malgré les différents régimes fiscaux en vigueur au niveau des États membres de l'OCDE. L'impact concret des différents avantages fiscaux sur le taux d'imposition effectif des entreprises dépend fortement de leurs modalités techniques (p.ex. si un crédit d'impôt est remboursable ou non).

Le Ministre prend la parole pour réitérer sa volonté de faire en sorte à ce que les membres de la commission aient toutes les informations nécessaires pour se positionner de manière avisée à l'égard du projet de loi. Il s'engage à transmettre des clarifications sur la rétroactivité du

projet de loi, un tableau comparatif retraçant la transposition de la directive 2022/2523 pour les États membres les plus pertinents ainsi que des exemples concrets permettant de visualiser l'impact d'une bonification d'impôt combiné à une imposition minimale.

En réponse à la question relative aux différends, une représentante de l'Administration des contributions directes explique qu'avec toutes les initiatives en matière fiscale impliquant différents pays, le nombre de différends a toujours tendance à augmenter. Tel sera le cas pour les Piliers Un et Deux mais également pour d'autres initiatives comme la proposition de directive établissant des règles pour empêcher l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales (« unshell ») et le contrôle conjoint prévu dans certaines directives en matière de coopération administrative dans le domaine fiscal (« DAC »). Alors que certains différends sont réglés au niveau bilatéral *via* une procédure amiable sous le monitoring de l'OCDE, il existe également la possibilité de les résoudre à travers les dispositions prévues dans la directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'UE (ci-après « directive DRM »). Les différends croissants en matière fiscale constituent un réel défi pour l'administration. À la question de Monsieur Mosar relative aux bases imposables des SOPARFI, l'oratrice indique ne pas avoir d'informations sur de tels différends menés à grande échelle.

À l'issue de la réunion, la Présidente de la Commission des Finances, Diane Adehm (CSV), propose d'organiser une prochaine réunion dans le cadre de laquelle les différentes questions soulevées par les Députés pourront être clarifiées.

Luxembourg, le 13 décembre 2023

Procès-verbal approuvé et certifié exact

8292/04

N° 8292[4]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AVIS COMPLEMENTAIRE DE LA CHAMBRE DES SALARIES

(11.12.2023)

Par courriel du 13 novembre 2023, Monsieur Bob Kieffer, directeur du Trésor au ministère des Finances, a soumis les amendements au projet de loi sous rubrique pour avis à la Chambre des salariés.

1. Les amendements sous avis font suite au dépôt en date du 4 août 2023 du projet de loi n°8292 relative à l'imposition minimale effective des groupes d'entreprises multinationales (EMN) et des groupes nationaux de grande envergure.

2. Depuis l'adoption de la directive (UE) 2022/2523 en décembre 2022, les travaux techniques sur la clarification et le développement du « modèle de règles de l'OCDE » du Pilier Deux ont continué. Ainsi, des instructions administratives ont été élaborées et approuvées par le Cadre inclusif de l'OCDE en février 2023 et juillet 2023. Comme le projet de loi n°8292 ne tenait pas encore compte de ces instructions administratives, celles-ci sont maintenant intégrées à travers les amendements sous avis.

3. Le modèle des règles de l'OCDE précise que les règles du Pilier Deux doivent être appliquées en conformité avec ces instructions administratives. Celles-ci prévoient des clarifications et des dispositions techniques quant au calcul de l'impôt dû.

4. Les amendements sous avis ne suscitent pas de commentaires particuliers de la part de la Chambre des salariés. Toutefois, notre Chambre tient à répéter ses commentaires et critiques qu'elle a déjà exprimé dans son avis sur le projet de loi n°8292. Ainsi, notre Chambre regrette qu'il n'y ait aucune indication sur les taux effectifs d'imposition appliqués aux différentes entités ayant leur siège au Luxembourg et remplissant les critères concernant l'application de l'imposition minimale effective. Ceci complique davantage l'estimation de l'impacte fiscale de cette réforme. Il serait également intéressant et souhaitable d'avoir mis à disposition une liste exhaustive d'entreprises situées au Luxembourg qui tombent sous le champ d'application de cette nouvelle loi.

5. Certes, le dispositif du « Pilier Deux » est un pas dans la bonne direction pour garantir que les EMN paient leur juste part d'impôt, quel que soit le lieu où elles exercent leurs activités. La Chambre des salariés estime toutefois que le taux minimum devrait être fixé à 25% afin d'être plus équitable par rapport aux taux d'imposition des personnes physiques. La fixation d'un taux minimum bien inférieur au taux d'imposition des personnes physiques, ainsi qu'au taux moyen nominal observé dans les pays de l'OCDE ne suffit pas à garantir la justice fiscale. Ainsi, notre Chambre rejoint la position des syndicats au niveau européen.[1]

1 Public consultation on the Pillar One and Pillar Two Blueprints – Comments by the TUAC.

6. La Chambre des salariés s'interroge également sur la portée du seuil de 750 000 000 du chiffre d'affaires. Même si, selon une estimation de l'OCDE, l'abaissement du seuil n'augmenterait pas substantiellement les recettes, elle pourrait garantir des conditions de concurrence plus équitables entre les entreprises. Ce seuil permet l'évitement fiscal par les entreprises multinationales ayant un chiffre d'affaires consolidés inférieur à 750 000 000, ce qui représente un désavantage pour les entreprises qui n'opèrent qu'au niveau national. Ainsi, la charge fiscale se reporte sur les bases les moins mobiles, ce qui se trouve en contradiction avec le principe d'équité sociale. En outre, l'abaissement du seuil pourrait garantir aux salariés des entreprises concernées que le transfert des bénéfices vers des juridictions à faible taux d'imposition soit freiné afin que les liquidités restent au sein de l'entreprise au profit de l'emploi et de l'investissement à long terme.

7. La CSL est consciente que des tels améliorations seront plus efficaces si elles seront appliquées au niveau européen, voire au niveau de l'OCDE. Une fois le dispositif du « Pilier Deux » en place, l'Union européenne disposera d'un utile efficace afin d'établir une équité fiscale entre les personnes morales elles-mêmes et entre les personnes morales et personnes physiques, en ajustant le niveau du taux d'imposition effectif minimum.

Luxembourg, le 11 décembre 2023

Pour la Chambre des salariés,

Le Directeur,
Sylvain HOFFMANN

La Présidente,
Nora BACK

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8292/05

N° 8292[5]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AVIS DU CONSEIL D'ETAT

(12.12.2023)

En vertu de l'arrêté du 4 août 2023 du Premier ministre, ministre d'État, le Conseil d'État a été saisi pour avis du projet de loi sous rubrique, élaboré par la ministre des Finances.

Au texte du projet de loi étaient joints un exposé des motifs, un commentaire des articles, une fiche financière, un tableau de concordance entre la loi en projet et la directive à transposer, une fiche d'évaluation d'impact, un « check de durabilité – Nohaltegkeetscheck » ainsi que le texte de la directive à transposer.

Le Conseil d'État a encore été saisi pour avis le 10 novembre 2023 par le Premier ministre, ministre d'État, d'amendements gouvernementaux au projet de loi sous avis.

Les avis de la Chambre des salariés et de la Chambre de commerce ont été communiqués au Conseil d'État en date du 20 novembre 2023.

L'avis complémentaire de la Chambre des salariés a été communiqué au Conseil d'État en date du 11 décembre 2023.

Le présent avis traitera en même temps des deux saisines susmentionnées en se basant, pour ce qui est de la numérotation des articles à analyser, sur le texte coordonné annexé aux amendements gouvernementaux du 10 novembre 2023.

*

CONSIDERATIONS GENERALES

Le projet de loi sous avis pourvoit à la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, ci après « directive 2022/2523 ». Celle-ci traduit au niveau européen les règles globales anti-érosion de la base d'imposition de l'OCDE, ci-après « modèle de règles de l'OCDE ». Ces règles visent à assurer que les groupes d'entreprises multinationales, ci-après « EMN », qui opèrent dans l'Union paient un taux d'imposition effectif minimal de 15 pour cent sur leurs bénéfices, quel que soit le pays où ces bénéfices sont réalisés.

Concrètement, le projet de loi sous examen procède à la réalisation de cet objectif par le biais d'un impôt complémentaire. Cet impôt complémentaire concerne les EMN et les entreprises nationales de grande envergure dont le chiffre d'affaires annuel consolidé dépasse 750 millions d'euros et dont le taux effectif d'imposition, dans un pays donné, est inférieur à 15 pour cent. L'obligation au paiement de cet impôt complémentaire est allouée selon la règle d'inclusion du revenu, ci-après « RIR », règle principale ciblant l'entité mère (ultime, intermédiaire ou partielle), et la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « RBII », filet de sécurité ciblant les autres entités constitutives du groupe, lorsque l'entité mère n'est pas concernée par la RIR.

Le Conseil d'État relève que le modèle de règles de l'OCDE est un instrument évolutif qui a connu des précisions récentes au travers des instructions administratives données par l'OCDE[1]. Il comprend que certaines divergences textuelles entre le texte de la directive et le dispositif national sous avis s'expliquent par le fait que ces récentes évolutions ont été prises en compte par les auteurs. Il est par ailleurs souligné que le caractère évolutif du modèle implique que de nouvelles règles seront nécessairement adoptées dans le futur par l'OCDE. Le Conseil d'État comprend que ces instructions constitueront un étai interprétatif utile des dispositions en projet. À cet égard, le Conseil d'État renvoie au considérant n° 24 du préambule de la directive 2022/2523 qui indique :

> « (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 ».

*

EXAMEN DES ARTICLES

Article 1er

La disposition sous revue définit l'objet des impôts nouvellement créés afin de procéder à la transposition de l'article 1er de la directive 2022/2523 qui impose aux États membres d'intégrer la RIR et la RBII dans le droit fiscal national.

Le paragraphe 1er de la disposition sous revue dispose qu'« [i]l est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (ci-après dénommé « impôt RIR ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2 ».

En visant ainsi les « entités constitutives », le libellé sous avis entre en dissonance avec le libellé de la directive qui prévoit explicitement, en son article 1er, paragraphe 1er, que la RIR vise l'« entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure [qui] calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe ».

Considérant cette divergence fondamentale, le Conseil d'État doit s'opposer formellement au dispositif sous avis pour transposition erronée de la directive. Afin de lever son opposition formelle, le Conseil d'État propose le libellé suivant :

> « (1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités ~~constitutives~~ mères situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2. »

Le paragraphe 4 de la disposition sous revue donne à l'Administration des contributions directes le soin de recouvrer les impôts nouveaux en précisant qu'elle a « dans ses attributions l'établissement de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts ». Le Conseil d'État s'interroge quant à la portée de l'expression « établissement de la base imposable ». Afin de lever tout doute quant aux attributions concrètes de l'Administration des contributions directes, le Conseil d'État propose de remplacer le terme « établissement » par le terme « détermination ».

Article 2

Sans observation.

---

1 OCDE (2023), Les défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux) : Cadre inclusif sur le BEPS, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris, https://doi.org/10.1787/9464d0c4-fr.

Article 3

La disposition sous examen intègre dans le dispositif national les définitions prévues à l'article 3 de la directive 2022/2523. Le Conseil d'État relève néanmoins des ajouts aux points 20°, 22°, 24° et 45° à 50° du projet de loi.

Le point 24°, en tant qu'il définit la notion « entité mère » comme « une entité mère intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue », s'écarte de la définition française de la directive. L'article 3, point 24), de la directive 2022/2523 définit ladite notion comme « une entité mère ultime qui n'est ni une entité exclue ni une entité mère intermédiaire ni une entité mère partiellement détenue ». La version anglaise de la directive donne en revanche une définition qui est en ligne avec la définition du projet de loi sous revue et se lit comme suit « parent entity means an ultimate parent entity which is not an excluded entity, an intermediate parent entity, or a partially-owned parent entity ». Cette version est aussi parfaitement en ligne avec la définition donnée dans les règles de l'OCDE.

Le Conseil d'État constate que la définition donnée dans le projet de loi sous examen est une transposition correcte de la directive et est conforme aux règles de l'OCDE.

Articles 4 à 15

Sans observation.

Article 16

La disposition sous revue concerne les ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles et transpose l'article 16 de la directive 2022/2523.

Au paragraphe 7, le Conseil d'État note une divergence entre le texte de la directive qui dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction n'a réalisé de plus-value nette […] » et le texte du projet de loi qui, en omettant la négation, dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction ayant réalisé une plus-value nette […] ».

Le Conseil d'État comprend qu'il s'agit d'une erreur matérielle, mais doit s'opposer formellement pour transposition non-conforme de la directive. Pour lever son opposition formelle, il se déclare d'ores et déjà en accord avec un libellé qui reprendrait littéralement le texte européen.

Article 17

La disposition sous examen vise à transposer l'article 17 de la directive 2022/2523 et prévoit une exclusion applicable au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international.

Au paragraphe 5, le Conseil d'État relève une divergence entre le dispositif projeté qui vise les « activités d'exploitation de navires en trafic », alors que la disposition correspondante de la directive vise les « activités de transport maritime ».

Le Conseil d'État note toutefois que tant le dispositif européen que le dispositif national renvoient à la liste des activités d'exploitation de navires en trafic prévue respectivement à l'article 17, paragraphe 1er, lettre a), de la directive et à l'article 17, paragraphe 1er, lettre a), du projet sous avis. Le Conseil d'État considère, par conséquent, que le dispositif proposé est conforme.

Articles 18 à 32

Sans observation

Article 33

La disposition sous revue a pour objet de déterminer les modalités d'application du seuil de chiffre d'affaires consolidé dans les hypothèses de fusions ou de scission de groupes. Elle transpose l'article 33 de la directive 2022/2523.

Les paragraphes 2 et 3 de la directive 2022/2523 prévoient des limites temporelles précises pour le calcul du seuil de chiffres d'affaires consolidé des entités fusionnées ou scindées, en disposant « au cours de l'une des quatre dernières années fiscales consécutives précédant immédiatement l'année fiscale testée ». Le Conseil d'État note que le dispositif en projet n'a pas repris ces limites temporelles au paragraphe 2 qui couvre le cas de figure de deux groupes qui fusionnent et qui disposent d'états financiers consolidés alors que cette période de référence est bien spécifiée au paragraphe 3 qui couvre

le cas de figure de deux groupes qui fusionnent et qui ne disposent pas d'états financiers consolidés ainsi qu'au commentaire des articles relatifs aux paragraphes 2 et 3. Afin d'éviter tout risque d'interprétation, le Conseil d'État demande que la référence temporelle soit aussi incluse au paragraphe 2 conformément au texte de la directive 2022/2523.

Articles 34 à 61

Sans observation.

*

OBSERVATIONS D'ORDRE LEGISTIQUE

Observations générales

Les intitulés des articles ne sont pas à faire suivre par un point final, étant donné qu'ils ne forment pas de phrase.

La subdivision de l'article se fait en alinéas, ou en paragraphes. Les paragraphes se distinguent par un chiffre arabe, placé entre parenthèses : (1), (2), … Les subdivisions complémentaires en points, caractérisés par un numéro suivi d'un exposant « ° » 1°, 2°, 3°, …, elles-mêmes éventuellement subdivisées en lettres minuscules suivies d'une parenthèse fermante a), b), c), … à nouveau subdivisées, le cas échéant, en chiffres romains minuscules suivis d'une parenthèse fermante i), ii), iii), …, sont utilisées pour caractériser des énumérations. Par ailleurs, les énumérations sont introduites par un deux-points. Chaque élément commence par une minuscule et se termine par un point-virgule, sauf le dernier qui se termine par un point. Dans cette hypothèse, les renvois à l'intérieur du dispositif sont, le cas échéant, à adapter en conséquence.

L'emploi de tirets est à écarter. En effet, la référence à des dispositions introduites de cette manière est malaisée, tout spécialement à la suite d'insertions ou de suppressions de tirets opérées à l'occasion de modifications ultérieures.

Les définitions sont à introduire systématiquement par un deux-points et non pas par une virgule.

Lorsqu'il est renvoyé à une lettre faisant partie d'une subdivision a), b), c), …, il y a lieu d'utiliser le terme « lettre » avant la lettre référée, et non le terme « point ».

En ce qui concerne l'introduction de formes abrégées, il y a lieu de remplacer les parenthèses par des virgules et d'omettre le terme « dénommé(e) », afin d'écrire, à titre d'exemple, à l'article 1er, paragraphe 1er, « impôt relatif à l'exclusion du revenu, ci après « impôt RIR », dont […] ».

Le Conseil d'État demande d'écrire systématiquement « Grand-Duché de Luxembourg » au lieu de « Luxembourg ».

Intitulé

Le Conseil d'État donne à considérer que toute référence à des directives européennes est à omettre dans l'intitulé des lois qui contiennent des dispositions autonomes. Partant, il y a lieu de reformuler l'intitulé comme suit :

> « Projet de loi relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union européenne ».

Dans l'hypothèse où cette proposition n'était pas retenue par les auteurs, les termes « en vue de transposer » seraient à remplacer par les termes « en vue de la transposition de » et le terme « entreprise » serait à accorder au pluriel, afin de s'en tenir à la teneur de l'intitulé tel que publié au Journal officiel de l'Union européenne.

Article 2

Au paragraphe 3, alinéa 1er, lettre b), sous iii), le point final est à remplacer par un point-virgule.

Article 3

En ce qui concerne la présentation des définitions, il est demandé pour des raisons de lisibilité d'énoncer celles-ci par ordre alphabétique.

Au point 11°, lettre e), il y a lieu de remplacer les parenthèses par des virgules.

Au point 25°, il est signalé que lorsqu'un acte est cité, il faut veiller à reproduire son intitulé tel que publié officiellement, indépendamment de sa longueur. En outre, au cas où un règlement européen a déjà fait l'objet de modifications, il convient d'insérer les termes « tel que modifié » après l'intitulé. Partant, il faut écrire, à la première occurrence de l'intitulé de l'acte en question « règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, tel que modifié, ». Aux occurrences suivantes, il peut être exceptionnellement recouru aux termes « règlement (CE) n° 1606/2002 précité ».

Les notes en bas de page sont à omettre dans les textes normatifs.

Au point 50°, lettre a), sous ii), alinéa 1er, le conditionnel est à éviter du fait qu'il peut prêter à équivoque.

Article 14

Au paragraphe 3, première phrase, et dans un souci de cohérence, il convient de remplacer la dénomination « Organisation de coopération et de développement économiques » par le sigle « OCDE » afférent.

Au paragraphe 3, troisième phrase, il est signalé que les énumérations dans les phrases sont à écarter, de sorte qu'il y a lieu d'omettre les termes « (i) » et « (ii) ».

Article 16

Au paragraphe 1er, lettre g), phrase liminaire, il y a lieu de remplacer les guillemets fermants utilisés en langue anglaise („) par des guillemets fermants utilisés en langue française (»).

Au paragraphe 1er, lettre h), lettre c., deuxième phrase, les auteurs se réfèrent erronément aux points i) et ii) au lieu des lettres a. et b.

Au paragraphe 12, alinéa 2, les auteurs se réfèrent erronément au paragraphe 1er, lettre h), points i) et ii), au lieu du paragraphe 1er, lettre h), lettres a. et b.

Au paragraphe 12, alinéa 3, les auteurs se réfèrent erronément au paragraphe 1er, lettre h), point iii), au lieu du paragraphe 1er, lettre h), lettre c.

Au paragraphe 12, alinéa 2, il y a lieu d'écrire « au paragraphe 1er, lettre h), sous i) et ii), ».

Au paragraphe 12, alinéa 3, phrase liminaire, il convient d'écrire « au paragraphe 1er, lettre h), sous iii), ».

Article 18

Au paragraphe 1er, alinéa 2, il convient d'écrire correctement « d'états financiers distincts ».

Article 27

Il y a lieu d'insérer un point après le numéro de l'article sous revue.

Article 28

Au paragraphe 6, alinéa 3, il convient d'insérer une virgule pour écrire « articles 19, paragraphe 1er, ou 38, paragraphe 5, ».

Article 33

Au paragraphe 4, phrase liminaire, il est indiqué d'omettre les parenthèses et d'insérer une virgule après les termes « plusieurs groupes ».

Article 36

Au paragraphe 1er, lettre b), sous ii), première phrase, il y a lieu d'écrire « une entité visée sous i) ».

Article 43

Le Conseil d'État suggère de reformuler le paragraphe 6 de la manière suivante :

> « Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement ~~s'entend~~ renvoie à la fois ~~d'~~ à une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi ~~que d'~~ qu'à une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42. »

Article 44

Au paragraphe 5, le conditionnel est à éviter du fait qu'il peut prêter à équivoque.

Article 48

Au paragraphe 1er, première phrase, il est indiqué d'écrire « à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, et 15 à 17, ».

Au paragraphe 4, lettre b), il est suggéré d'insérer une virgule après les termes « en application de la lettre a) ».

Article 49

Au paragraphe 5, il convient d'insérer le terme « de » avant le terme « désenregistrement ».

Au paragraphe 7, alinéa 1er, il est signalé que lorsqu'on se réfère au premier article, paragraphe ou alinéa, ou au premier groupement d'articles, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1er ». Par conséquent, il y a lieu d'écrire en l'occurrence « Les dispositions des paragraphes 1er et 3 à 6 […]. »

Article 50

Au paragraphe 6, lettre a), sous ii), il convient d'écrire « des entités constitutives visées sous i) ».

Au paragraphe 9, l'alinéa 3 est à reformuler de la manière suivante :

> « L'action d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrit par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable. »

Au paragraphe 10, il est demandé de remplacer les termes « règlement grand-ducal » par les termes « arrêté grand-ducal ».

Article 51

Au paragraphe 5, phrase liminaire, le Conseil d'État relève que dans le cadre de renvois à des paragraphes, l'emploi du terme « ci-dessus » est à écarter. Mieux vaut viser le numéro des paragraphes en question, étant donné que l'insertion d'une nouvelle disposition à l'occasion d'une modification ultérieure peut avoir pour conséquence de rendre le renvoi inexact.

Article 52

À l'indication de l'article sous examen, il y a lieu d'avoir recours à la forme abrégée « Art. ».

Chapitre 11

Le chapitre sous revue est à intituler « Dispositions transitoires ».

Article 60

En ce qui concerne l'article sous revue, il est renvoyé à l'observation relative à l'intitulé ci-avant. Par conséquent, l'article sous revue devient sans objet et est à supprimer.

Dans l'hypothèse où la proposition de texte relative à l'intitulé ci-avant n'était pas retenue par les auteurs, l'article sous examen serait à reformuler comme suit :

> « **Art. 60. Intitulé de citation** ».
>
> La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi […] relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union européenne ». »

Ainsi délibéré en séance plénière et adopté à l'unanimité des 13 votants, le 12 décembre 2023.

Pour le Président,
Le Vice-Président,
Patrick SANTER

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

08

Chambre des Députés
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

CG/CS/PK P.V. FIN 08

Commission des Finances

Procès-verbal de la réunion du 15 décembre 2023

Ordre du jour :

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 8 décembre 2023

2. 8343 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu
   - Rapporteur : Madame Diane Adehm
   - Présentation et adoption d'un projet de rapport

3. 8344 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques
   - Rapporteur : Madame Diane Adehm
   - Examen de l'avis du Conseil d'État
   - Réponses à des questions techniques
   - Présentation et adoption d'un projet de rapport

4. 8276 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu
   - Rapporteur : Madame Diane Adehm
   - Examen de l'avis complémentaire du Conseil d'État
   - Présentation et adoption d'un projet de rapport

5. 8339 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée
   - Rapporteur : Monsieur Laurent Mosar
   - Examen de l'avis du Conseil d'État
   - Présentation et adoption d'un projet de rapport

6. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union
   - Rapporteur : Monsieur Laurent Mosar
   - Examen de l'avis du Conseil d'État
   - Examen des documents fournis par le ministère des Finances
   - Présentation et adoption éventuelle d'un projet de rapport

*

Présents : Mme Diane Adehm, M. Guy Arendt, M. Maurice Bauer, M. André Bauler, M. Jeff Boonen remplaçant M. Marc Spautz, Mme Liz Braz remplaçant Mme Paulette Lenert, M. Sven Clement, M. Yves Cruchten remplaçant Mme Taina Bofferding, M. Fernand Etgen remplaçant Mme Corinne Cahen, M. Franz

Fayot, M. Patrick Goldschmidt, M. Fred Keup, M. Laurent Mosar, Mme Sam Tanson, M. Michel Wolter

M. Gilles Roth, Ministre des Finances

M. Bob Kieffer, directeur du Trésor (Ministère des Finances)
M. Carlo Fassbinder, directeur de la Fiscalité (Ministère des Finances)
M. Matthieu Gonner, du Ministère des Finances
M. Georges Reding, de la Direction des énergies renouvelables, Ministère de l'Économie (pour le point 3)
M. Daniel Liebermann, directeur « Supply Chain & Industry 4.0 » (Ministère de l'Économie) (pour le point 4)
Mme Sandra Denis, du Ministère des Finances (pour le point 5)

M. Marc Reiter, M. Henri Wagener, attachés parlementaires du groupe politique CSV

Mme Caroline Guezennec, Mme Cristel Sousa, de l'Administration parlementaire

Excusés : Mme Taina Bofferding, Mme Corinne Cahen, Mme Paulette Lenert, M. Marc Spautz

*

Présidence : Mme Diane Adehm, Présidente de la Commission

*

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 8 décembre 2023

Le projet de procès-verbal est approuvé.

2. 8343 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Le rapporteur présente le contenu de son projet de rapport

Faisant référence aux amendements déposés par son groupe parlementaire le 6 décembre 2023 qui, selon lui, auraient permis une adaptation de l'imposition à l'inflation socialement plus sélective, et vu que ces amendements ont été discutés et rejetés au cours de la réunion du 12 décembre 2023, M. Franz Fayot déclare que le groupe parlementaire LSAP s'abstient au vote du présent projet de rapport.

Le projet de rapport est adopté par 11 voix pour et 4 abstentions (membres du parti politique LSAP et de la sensibilité politique déi gréng).

3. 8344 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 17 décembre 2010 fixant les droits d'accise et taxes assimilées sur les produits énergétiques, l'électricité, les produits de tabacs manufacturés, l'alcool et les boissons alcooliques

Le rapporteur présente le contenu de son projet de rapport (l'avis du Conseil d'État inclus).

Un expert de la direction des énergies renouvelables fournit les réponses suivantes aux questions techniques posées dans le contexte du présent projet de loi au cours de la réunion du 5 décembre 2023 :

Question de M. Marc Goergen concernant la quantité d'huile de palme dans les produits énergétiques au Luxembourg et la diminution de sa présence dans les carburants à moyen terme (conformément à la directive 2018/2001/UE) :

Le taux légal des biocarburants (ou taux d'incorporation biocarburants) se situe à 8% à l'heure actuelle. Le projet de loi sous rubrique fait passer ce taux à 8,4% (tel que prévu dans le PNEC).

Parmi les biocarburants, il y a lieu de distinguer entre les carburants présentant un risque « changement indirect dans l'affectation des sols (CIAS) » élevé (high-ILUC[1] risk) et ceux présentant un risque CIAS faible (low-ILUC risk)

L'huile de palme fait partie des biocarburants de première génération, c'est-à-dire des agrocarburants produits à partir de cultures destinées traditionnellement à l'alimentation (elle peut être high-ILUC risk ou low-ILUC risk, selon la manière dont elle est produite).

La directive 2018/2001/UE limite la contribution à l'objectif en matière d'énergies renouvelables des biocarburants produits à partir de cultures destinées à l'alimentation humaine ou animale, qui risquent de causer un CIAS, à 7% et fournit en même temps la possibilité aux Etats membres de diminuer davantage ce pourcentage. Au Luxembourg, cette limite a déjà été fixée à 5% à partir de 2019.

La directive 2018/2001/UE prévoit également qu'à partir du 31 décembre 2023, la contribution de biocarburants « high-ILUC risk » doit diminuer progressivement pour s'établir à 0% pour 2030 au plus tard. Le présent projet de loi réduit la contribution de ce type de biocarburant à 2% à partir de l'année 2024.

En résumé, au Luxembourg la proportion d'huile de palme high-ILUC risk dans les carburants doit diminuer en passant par 2% en 2024 pour atteindre 0% en 2030, alors que celle d'huile de palme low-ILUC risk est toujours autorisée dans la limite des 5%.

M. Sven Clement souhaite savoir si le Luxembourg a pour objectif d'atteindre les 0% de biocarburants high-ILUC risk avant l'année 2030, ce qui lui semble une bonne idée.

Question de M. Marc Goergen concernant la possibilité des opérateurs de stations-services de comptabiliser l'électricité renouvelable :

Pour rappel, l'article 1er du projet de loi sous rubrique prévoit que:

« L'électricité renouvelable mise à la consommation pour la mobilité électrique par les opérateurs sur leurs stations-services ou sur leurs stations-services autoroutières à l'intérieur de la surface affectée, peut être comptabilisée suivant les dispositions de la directive (UE) 2018/2001 précitée. ».

Il est précisé que la notion de « surface affectée » concerne dans le cas présent uniquement les stations-services autoroutières. Il s'agit de la surface qui se situe sur une aire de service autoroutière et sur laquelle se trouvent les installations de la station-service (pompes, magasin, etc.). Un concessionnaire de station-service autoroutière ne peut disposer de l'espace situé au-delà de la surface affectée. Or, certaines aires de service autoroutières

[1] ILUC = indirect land use change

disposent de bornes de recharge électrique publiques situées en dehors de la surface affectée dont la consommation d'électricité renouvelable ne peut dès lors pas être comptabilisée par les stations-services.

M. Clement revient au cas des stations-services non-autoroutières : si le concessionnaire d'une station-service installe des bornes de recharge électrique sur un parking public adjacent à la station-service (avec l'accord de la commune), peut-il en comptabiliser l'électricité renouvelable vendue suivant les dispositions de la directive (UE) 2018/2001 ?

L'expert répond par l'affirmative. Par contre, une borne installée sur un parking park & ride n'est pas éligible à la comptabilisation. Il n'a pas connaissance de pétroliers ayant installé des bornes de recharge électrique loin de leurs stations-services.

M. Clement indique que la société TotalEnergies est en concurrence directe avec le réseau Chargy et fournit d'ores et déjà des bornes de recharge aux entreprises. Il peut très bien s'imaginer qu'à moyen terme elle installe des bornes de recharge sur des parkings park & ride (avec autorisation) et qu'elle comptabilise les charges suivant les dispositions de la directive (UE) 2018/2001.

L'expert explique qu'en vertu de la nouvelle directive sur les énergies renouvelables, datant de novembre 2023, les États-membres vont mettre en place un mécanisme permettant aux pétroliers de faire valoriser ou d'échanger sous forme de crédits, l'électricité renouvelable fournie aux véhicules électriques à travers les bornes accessibles au public. Au Luxembourg, les bornes du réseau Chargy sont concernées. Les pétroliers pourront dès lors acquérir les quantités d'électricité fournies par ces bornes Chargy et les faire comptabiliser en vue de leur obligation d'incorporation d'énergies renouvelables dans le secteur des transports.

Question de M. Franz Fayot sur la composition et l'origine des biocarburants :

En 2022, le taux de biocarburants dans les carburants devait atteindre au moins 8%; en réalité, il a été de 8,1%. 4,8% de ces biocarbuarants étaient de première génération (donc en dessous du seuil de 5%), 3,3% ont correspondu aux matières premières énumérées à l'Annexe IX de la directive (UE) 2018/2001 et considérées comme plus durables (comme par exemple les huiles usagées).

La majeure partie des biocarburants utilisés au Luxembourg proviennent d'Asie (surtout d'Indonésie et de Chine), d'Europe (Belgique et Allemagne) et finalement d'Amérique du Sud (Argentine et Brésil). Les mélanges sont effectués en Belgique ou en Allemagne.

Le projet de rapport est adopté à l'unanimité moins une voix (abstention : M. Keup).

4. 8276 Projet de loi portant modification de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu

Le rapporteur procède à une présentation détaillée du contenu de son projet de rapport.

Le projet de rapport est adopté à l'unanimité.

5. 8339 Projet de loi modifiant la loi modifiée du 12 février 1979 concernant la taxe sur la valeur ajoutée

Le rapporteur présente le contenu de son projet de rapport.

M. Clement apprécie que la limite des 10 000 euros à partir de laquelle s'applique le mécanisme d'autoliquidation ait été maintenue malgré le fait que le Conseil d'État ait demandé, dans son avis, « s'il ne serait pas opportun de fixer ce seuil à un niveau plus bas ».

Le projet de rapport est adopté à l'unanimité.

6. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

Monsieur le Député Laurent Mosar (CSV), rapporteur du projet de loi 8292, prend la parole pour rendre les membres de la Commission attentifs sur une note qui a été envoyée par le ministère des Finances sur la problématique liée à une éventuelle rétroactivité en cas de vote du projet de loi en cours d'année 2024[2]. Au vu des arguments avancés par le ministère, il comprend, malgré ses propos avancés lors de la réunion du 5 décembre 2023[3] et du consensus qui s'est dégagé au niveau de la Commission relatif au temps à s'accorder pour l'instruction parlementaire du projet de loi, la nécessité de mettre en œuvre les efforts nécessaires pour que ledit projet de loi puisse entrer en vigueur à partir du 1er janvier 2024. L'orateur prend également note de la demande de convocation de la sensibilité politique déi gréng du 14 décembre 2023[4] dans laquelle elle souligne l'importance que le Luxembourg respecte le délai de transposition imposé par l'UE.

Dans une autre note transmise par le ministère des Finances, les membres de la Commission peuvent visualiser les États membres qui en date d'aujourd'hui n'ont pas encore transposé les règles du Pilier Deux[5], à savoir la Pologne, la Chypre, l'Espagne et le Portugal. Monsieur Mosar estime que, dans un souci de réputation, le Luxembourg devrait en tout état de cause veiller à ne pas figurer dans cette liste et à être dans le collimateur de la Commission européenne, qui pourrait, en cas de non-transposition au 1er janvier 2024, déclencher un recours en manquement. Une transposition tardive de la directive 2022/2523[6] ne garantit pas non plus la nécessaire sécurité juridique et prévisibilité pour les groupes multinationaux visés par le champ d'application, qui se verraient exposés à des régimes fiscaux divergents et contradictoires. Toute rétroactivité en la matière irait de pair avec des risques de recours judiciaires.

Au vu de ce qui précède, Monsieur Mosar plaide pour une transposition rapide de la directive 2022/2523, raison pour laquelle il a transmis à la Commission des Finances une première version de son projet de rapport relatif au projet de loi 8292. Il précise que la présente réunion vise à faire un premier tour de table et d'entendre les remarques et suggestions des membres de la Commission. L'adoption du projet de rapport peut bien entendu encore être reportée pour la semaine prochaine. Cela étant dit, l'orateur souligne néanmoins l'importance de s'accorder à l'avenir le temps nécessaire pour l'instruction parlementaire de projets de loi aussi complexes.

---

[2] Note relative à la problématique liée à une éventuelle rétroactivité en cas de vote du projet de loi en cours d'année 2024 en annexe.

[3] Réunion de la Commission des Finances du 5 décembre 2023.

[4] Sensibilité politique déi gréng : Demande de convocation d'une réunion au sujet du projet de loi 8292 relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union, 14 décembre 2023.

[5] Tableau indicatif relative à la transposition de la directive 2022/2523 en annexe.

[6] Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 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.

Madame la Députée Sam Tanson (déi gréng), prend la parole pour préciser qu'une adoption du projet de loi encore avant l'année 2024 ne dispense pas la Commission d'examiner le projet de loi dans tous ses détails. Elle souligne que le vote du projet de loi encore avant la fin de l'année 2023, envoie un signal fort à la communité internationale et donne la sécurité juridique nécessaire aux entreprises visées par le champ d'application.

Madame la Députée Diane Adehm (CSV) intervient pour préciser que l'adoption du projet de rapport peut se faire le prochain lundi, 18 décembre 2023 à 14h.

Monsieur le Député Franz Fayot (LSAP) rejoint les propos de Madame Tanson et souligne l'importance du vote du projet de loi 8292 avant le début de l'année 2024.

Monsieur le Député Sven Clement (Piraten) salue la proposition de Madame Adehm selon laquelle le projet de rapport pourrait être adopté le prochain lundi, laissant ainsi le temps aux membres de la Commission d'étudier en détail le projet de rapport en fin de semaine. Suite à une première lecture du projet de rapport, l'orateur note qu'il est proposé de ne pas suivre toutes les suggestions du Conseil d'État émises dans son avis du 12 décembre 2023. Il indique ne pas avoir la nécessaire visibilité pour pouvoir juger ces décisions et précise qu'il aurait apprécié obtenir un tableau synoptique reprenant les observations du Conseil d'État.

Madame Adehm explique que les suggestions du Conseil d'État qui n'ont pas été reprises dans le projet de rapport se rapportent à des observations d'ordre légistique. Elle charge le secrétariat de la Commission d'envoyer une version du projet de rapport dans laquelle sont soulignés tous les passages en question.

*

Monsieur Mosar passe ensuite en revue l'avis du Conseil d'État et, plus spécifiquement, les passages qui ont fait l'objet d'oppositions formelles :

1ère opposition formelle : Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève que l'article 1er, paragraphe 1er du projet de loi dispose qu'« [i]l est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (ci-après dénommé « impôt RIR ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2 ». En visant ainsi les « entités constitutives », le libellé sous avis entre en dissonance avec le libellé de la directive qui prévoit explicitement, en son article 1er, paragraphe 1er, que la RIR vise l'« entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure [qui] calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe ». Considérant cette divergence fondamentale, le Conseil d'État s'est opposé formellement au dispositif sous avis pour transposition erronée de la directive. Afin de lever son opposition formelle, le Conseil d'État a proposé le libellé suivant :

> « (1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités ~~constitutives~~ mères situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2. ».

Au vu de ce qui précède, la Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

2ème opposition formelle : Le Conseil d'État constate à l'article 16, paragraphe 7, une divergence entre le texte de la directive qui dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction n'a réalisé de plus-value nette […] » et le texte du projet de loi qui, en omettant la négation, dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction ayant réalisé une plus-value nette […] ». Le Conseil d'État comprend qu'il s'agit d'une erreur matérielle, mais

doit s'opposer formellement pour transposition non-conforme de la directive. Pour lever son opposition formelle, il se déclare d'ores et déjà en accord avec un libellé qui reprendrait littéralement le texte européen.

La Commission des Finances prend note de l'avis du Conseil d'État. Pour tenir compte de l'opposition formelle de la Haute Corporation, la Commission décide de reprendre littéralement la formulation de l'article correspondant de la directive 2022/2523 et modifie la disposition comme suit :

> « Lorsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction ~~ayant réalisé une n'a réalisé de plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option a été exercée n'était située dans ladite juridiction au cours d'une des quatre années fiscales précédant l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée~~ 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 à l'alinéa 3 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. ».

La Commission des Finances décide en outre de suivre la majorité des observations d'ordre légistique, à l'exception de celles émises par le Conseil d'État à l'endroit de l'article 3 (concernant la suggestion d'énoncer par ordre alphabétique les définitions et l'observation émise au point 50°), l'article 44 paragraphe 5 et l'article 50 (observation relative à la substitution des termes « règlement grand-ducal » par les termes « l'arrêté grand-ducal »). La Commission décide en outre de ne pas modifier l'intitulé tel que préconisé par le Conseil d'État pour des raisons de visibilité. Cela dit, elle procède aux modifications alternatives proposées par le Conseil d'État et reprend, à l'article 60 nouveau l'intitulé de citation tel que proposé, tout en omettant les termes « dans l'Union européenne » afin de prendre en compte l'impact international du Pilier Deux.

*

Monsieur Mosar attire l'attention de la Commission sur le fait qu'il a pris connaissance d'un avis complémentaire de la Chambre de Commerce rendu à ce jour et exprime son souhait pour en tenir compte dans son projet de rapport.

Suite à diverses interventions, la Commission des Finances décide de prendre en compte l'avis complémentaire de la Chambre de Commerce dans le projet de rapport dans la mesure où il sera encore transmis par voie officielle et dans le respect des procédures en place à la Chambre des Députés avant le lundi 18 décembre 2023, date à laquelle les membres sont convenus de procéder à l'adoption du projet de rapport.

Monsieur le Député Sven Clement (Piraten) évoque encore que, dans leur avis, les chambres professionnelles ont déploré qu'une analyse d'impact du Pilier Deux pour le Luxembourg n'ait été réalisée. L'orateur rejoint les avis des chambres professionnelles à cet égard et souligne qu'il aurait été indiqué de réaliser une étude poussée sur l'impact financier.

Le Ministre des Finances, Monsieur Gilles Roth (CSV), indique qu'il vient de prendre à l'instant connaissance de l'avis complémentaire de la Chambre de Commerce, qui salue l'objet des amendements gouvernementaux déposés en novembre 2023 visant à prendre en compte les dernières instructions administratives de l'OCDE. Le Gouvernement s'engage à tenir compte de toutes les instructions administratives qui continueront à voir le jour au niveau de l'OCDE, soit par la voie législative, soit par la voie administrative (notamment *via* circulaire de l'Administration des contributions directes). Dans la mesure où ces instructions engendreraient une détérioration de la situation fiscale des contribuables, celles-ci ne pourront a priori pas être d'application rétroactive. Si elles constituent une amélioration ou bien de simples précisions techniques alors elles pourront être d'application directe.

Pour ce qui concerne l'impact financier du Pilier Deux, le Ministre renvoie à la fiche financière qui expose les raisons pourquoi une estimation en la matière n'est actuellement pas possible. Alors qu'il serait théoriquement possible d'estimer un surplus de recettes pour l'État directement engendré par un relèvement du taux effectif à 15% pour les entreprises qui aujourd'hui font face à un taux inférieur à 15%, une telle estimation serait erronée puisqu'elle ne pourra jamais prendre en compte les effets indirects liés à des changements de comportements des entreprises visées.

En tout état de cause, le Ministre s'engage à fournir toutes les informations nécessaires permettant aux Députés de mieux comprendre les règles du Pilier Deux. Ses services du ministère des Finances se tiennent également à disposition aux Députés pour toute question de compréhension en vue de la séance plénière de la semaine prochaine.

Monsieur Mosar salue l'engagement du Gouvernement à vouloir procéder aux adaptations légales ou administratives nécessaires visant à prendre en compte les instructions administratives qui seront à l'avenir décidées au niveau de l'OCDE. Dans la mesure où certains instruments fiscaux, comme la bonification d'impôt pour investissement, auront un impact sur le taux effectif minimal des entreprises visées par le champ d'application, Monsieur Mosar salue également l'engagement du Gouvernement à proposer les adaptations légales nécessaires visant à garantir que ces instruments continuent à produire leur plein effet. Dans ce sens, il propose d'ajouter à son projet de rapport le passage qui suit :

> « La Commission des Finances prend note des travaux techniques en cours au niveau de l'OCDE relatifs à la clarification du modèle de règles de l'OCDE du Pilier Deux. Dans la mesure où de nouvelles instructions administratives seront encore agréées au niveau de l'OCDE, le présent projet de loi est susceptible de faire encore l'objet de modifications à la suite de son adoption en séance plénière.
>
> La Commission des Finances constate par ailleurs que certains instruments fiscaux en vigueur, comme la bonification d'impôt pour investissement, auront un impact sur le montant ajusté des impôts utilisé pour le calcul du taux effectif d'imposition des groupes d'entreprises visés par le champ d'application du présent projet de loi. La Commission salue l'engagement du Gouvernement à procéder dans les meilleurs délais aux analyses nécessaires et de proposer, le cas échéant, les adaptations légales nécessaires visant à garantir que ces instruments fiscaux incitatifs continuent à produire leur plein effet tout en veillant à ne pas contourner les règles du Pilier Deux. ».

En référence au passage proposé par Monsieur Mosar, Madame Tanson intervient pour exprimer ses réserves à l'égard du deuxième paragraphe. Elle indique ne pas avoir la nécessaire visibilité sur la manière comment ces instruments fiscaux incitatifs pourraient être adaptés pour qu'ils puissent produire leur « plein effet ». Elle demande à avoir plus d'informations sur l'effet des crédits d'impôt remboursables et non-remboursables sur le taux effectif tel que calculé selon les règles du Pilier Deux.

Le Ministre explique qu'il est nécessaire de procéder à des adaptations des modalités relatives à la bonification d'impôt pour investissement, afin que celle-ci ne perde pas son effet, si combinée avec une imposition minimale. Pour ce faire, il existe plusieurs options que le Ministre ne souhaite pas commenter à ce stade. Le passage proposé par le rapporteur précise en outre qu'en tout état de cause la bonification d'impôt ne pourra jamais être conçue de sorte à contourner les règles du Pilier Deux, c'est-à-dire, de faire en sorte à ce qu'une entité soit soumise *in fine* à un taux effectif inférieur à 15% alors qu'elle devrait en réalité se voir appliquer un taux minimal de 15%.

Madame Tanson affirme que les propos du Ministre ne constituent pas une réponse à sa question relative à l'effet des crédits d'impôt remboursables et non-remboursables sur le taux effectif.

Monsieur le Député Yves Cruchten (LSAP) intervient pour faire part de l'accord de son parti politique pour le projet de loi 8292 en ce qu'il constitue une avancée majeure dans l'imposition des entreprises multinationales. Il pose ensuite la question de savoir si le Luxembourg aurait été éligible pour choisir l'option relative à une application différée de la règle d'inclusion du revenu (ci-après « RIR ») et de la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (ci-après « RBII »), prévue à l'article 50 de la directive 2022/2523[7].

Un représentant du ministère des Finances prend la parole pour indiquer que le Luxembourg n'aurait pas été éligible pour choisir l'option prévue à l'article 50 de la directive 2022/2523. Il précise que cette option a été ajoutée à la directive qu'à la fin des négociations.

Monsieur Fayot intervient pour préciser qu'il est d'une importance cruciale pour son parti de ne pas introduire des mesures fiscales qui auraient comme conséquence de contourner les règles du Pilier Deux. Toute allusion à cet égard dans le rapport relatif au projet de loi 8292 ne saurait rencontrer l'accord de son groupe politique.

Le Ministre réitère que, pour toutes les entités tombant dans le champ d'application du Pilier Deux, aucun instrument fiscal, indépendamment de ses modalités, ne pourra faire en sorte à ce qu'elles supportent *in fine* un taux effectif inférieur à 15%. Toutefois, il incombe de mener des réflexions visant à identifier les pistes possibles pour adapter les modalités relatives à ces instruments fiscaux pour qu'ils ne perdent pas leur effet incitatif.

Luxembourg, le 30 janvier 2024

Procès-verbal approuvé et certifié exact

[7] Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 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.

8292/06

N° 8292[6]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

* * *

AVIS COMPLEMENTAIRE DE LA CHAMBRE DE COMMERCE

(15.12.2023)

La Chambre de Commerce avait déjà eu l'occasion de commenter, dans son avis du 17 novembre 2023 (ci-après l'« Avis Initial »), le projet de loi n°8292[1] relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union (ci-après la « Directive Pilier 2 »).

Pour rappel, le projet de loi n°8292 a pour objet de transposer en droit luxembourgeois la Directive Pilier 2 s'inspirant très largement des règles globales anti-érosion de la base d'imposition établies par l'Organisation de coopération et de développement économique (OCDE) qui prévoient un système d'imposition cordonné visant à garantir que les grandes entreprises multinationales dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 750 millions d'euros paient au moins un niveau minimum d'impôt de 15 pour cent sur les bénéfices provenant de chacune des juridictions dans lesquelles elles opèrent.

Les amendements gouvernementaux sous avis visent quant à eux à intégrer au projet de loi n°8292 un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues des instructions administratives agréées en février et en juillet 2023 au niveau de l'OCDE (à savoir, après le dépôt du projet de loi n°8292 à la Chambre des Députés), ce que la Chambre de Commerce ne peut que saluer.

En bref

- La Chambre de Commerce salue les amendements gouvernementaux sous avis qui reprennent un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues des instructions administratives agréées au niveau de l'OCDE en février et en juillet 2023, notamment en ce qui concerne :
  - la mise en œuvre du régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié ;
  - les ajustements pour déterminer le bénéfice ou la perte admissible ;
  - l'application de la norme comptable locale aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire ;
  - la non-application de l'impôt national complémentaire qualifié aux entités d'investissement.
- Elle estime toutefois, dans un souci de sécurité juridique, que des modifications et clarifications additionnelles devraient être apportées aux dispositions du projet de loi n°8292.
- La Chambre de Commerce est en mesure d'approuver les amendements gouvernementaux sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

1 Lien vers le texte des amendements gouvernementaux au projet de loi n°8292 sur le site de la Chambre des Députés

CONSIDERATIONS GENERALES

Les amendements gouvernementaux sous avis ont pour objet d'insérer dans les dispositions du projet de loi n°8292 un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues des instructions administratives agréées en févier et en juillet 2023 au niveau de l'OCDE.

La Chambre de Commerce se félicite des amendements gouvernementaux sous avis. En effet, les nouvelles dispositions répondent à certaines attentes des contribuables en matière de sécurité juridique puisqu'elles visent à intégrer un certain nombre de clarifications, d'options et les régimes de protection tels qu'élaborés dans les instructions administratives de l'OCDE publiées après l'entrée en vigueur de la Directive Pilier 2 et le dépôt du projet de loi n°8292 à la Chambre des Députés.

Ainsi, les amendements gouvernementaux sous avis contiennent notamment un certain nombre d'options par lesquelles les groupes d'entreprises concernés peuvent le cas échéant rendre plus flexibles l'application des règles du Pilier 2 dans certains cas de figure spécifiques. De même, certains régimes de protection se trouvent intégrés dans le texte du projet de loi n°8292, à travers lesquels des règles de calcul alternatives permettent de déterminer de façon simplifiée le montant d'impôt complémentaire dû par les entités constitutives situées dans des juridictions remplissant les conditions de ces régimes de protection. Finalement, les amendements gouvernementaux sous avis apportent des précisions quant à la norme de comptabilité financière applicable aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire.

Si la Chambre de Commerce salue dans l'ensemble les amendements gouvernementaux sous avis, elle se doit toutefois d'apporter quelques commentaires particuliers y relatifs dans la partie commentaire des amendements gouvernementaux ci-dessous (notamment en ce qui concerne les amendements 2, 3 et 10).

Force est en effet de constater que certaines problématiques importantes concernant les entités exclues et les ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissible n'ont pas été prises en considération par le texte des amendements gouvernementaux sous avis. Or, ces problématiques sont d'une grande importance pour les contribuables concernés et nécessitent dès lors une modification supplémentaire du texte actuel du projet de loi n°8292.

Quant aux **entités exclues du champ d'application** du projet de loi n°8292, ce dernier indique dans son article 2 paragraphe 3 les entités qui restent en dehors du champ d'application dudit projet de loi. Ces entités comprennent à la lettre a) « *un fonds d'investissement qui est une entité mère ultime ou un véhicule d'investissement immobilier qui est une entité mère ultime* ». Ce texte reprend les termes de l'article 2 paragraphe 3) lettre a) de la Directive Pilier 2 et de l'article 1.5.1 des règles GloBE de l'OCDE.

L'article 2 paragraphe 3 lettres b) et c) étend quant à lui l'exclusion aux entités détenues par des fonds d'investissement ou des véhicules d'investissement immobilier sous réserve de conditions de pourcentage de détention et d'activités, reprenant en substance l'article 1.5.2 des règles GloBE de l'OCDE.

Le paragraphe 45 des commentaires de l'OCDE[2] sur l'article 1.5.2 des règles modèles OCDE précise son champ d'application comme suit : « *L'article 1.5.2 s'applique lorsqu'une Entité membre d'un Groupe est détenue par une Entité exclue telle que définie à l'article 1.5.1 qui n'est pas membre de ce Groupe. Une Entité membre d'un Groupe détenue par un Fonds d'investissement ou un Véhicule d'investissement immobilier peut toujours satisfaire aux exigences de l'article 1.5.2, même si le Fonds d'investissement ou le Véhicule d'investissement immobilier n'est pas l'entité mère ultime de ce Groupe. Par exemple, un Fonds d'investissement détient à 100 % une Entité qui est l'entité mère ultime d'un Groupe et qui satisfait aux exigences de l'article 1.5.2. Dans ce cas, l'entité mère ultime est une Entité exclue en vertu de l'article 1.5.2, même si le Fonds d'investissement ne fait pas partie du Groupe parce qu'il n'est pas consolidé ligne par ligne avec ce Groupe.* »[3].

Ce commentaire semble considérer comme entité exclue, toute entité remplissant les conditions de détention et d'activité de l'article 1.5.2, détenue par un fonds d'investissement ou un véhicule

2 https://www.oecd.org/tax/beps/tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-global-anti-base-erosion-model-rules-pillar-two-commentary.pdf

3 Traduction non officielle.

d'investissement immobilier, même si ce fonds d'investissement ou ce véhicule d'investissement immobilier n'est pas l'entité mère ultime.

Cette position est en ligne avec l'objectif reconnu par l'OCDE précisant que les règles Pilier 2 n'ont pas vocation à remettre en cause le principe de neutralité des fonds. Cette position est aussi en ligne avec la reconnaissance par l'OCDE de la norme comptable IFRS 10 applicable aux fonds. En effet, les commentaires de l'OCDE précisent que « *La définition du fonds d'investissement s'inspire de la définition d'«entité d'investissement » dans la norme IFRS 10, de la directive 2011/61/UE relative aux gestionnaires de fonds d'investissement alternatifs (AIFMD) de l'Union européenne et de la définition des organismes de placement collectif du FMI utilisée dans les statistiques de la balance des paiements* »[4]. Ainsi, en s'inspirant de la définition d'entité d'investissement de la norme IFRS 10, le commentaire reconnait l'application de cette norme aux fonds d'investissement.

Or, dans la mesure où une dérogation à l'obligation d'établir des comptes consolidés (fondée sur la loi relative aux sociétés commerciales ou sur l'une des lois spéciales applicables aux fonds d'investissement - par exemple SIF, RAIF, SICAR) ou une exception en application de l'IFRS 10 s'applique à un fonds d'investissement luxembourgeois ou étranger, celui-ci ne peut pas être l'entité mère ultime d'un groupe. En pratique, la grande majorité des fonds d'investissement bénéficie d'une telle dérogation ou exception et, par conséquent, ne peut pas être qualifiée d'entité mère ultime d'un groupe.

Dès lors, limiter les entités exclues de l'article 2 paragraphe 3 lettres b) et c) du projet de loi n°8292 à celles détenues par des fonds d'investissement qui sont des entités mères ultimes et qui consolident ligne-par-ligne reviendrait à ne pas les exclure car la grande majorité des fonds d'investissement ne consolident pas leurs filiales ligne par ligne, en application de l'une des dérogations précitées. Cela compromettrait l'objectif de maintien de la neutralité des fonds d'investissement et des véhicules d'investissement immobilier.

Par conséquent, la Chambre de Commerce est d'avis que l'interprétation de l'OCDE telle que mentionnée ci-dessus devrait être reflétée dans le projet de loi n°8292 en modifiant la définition d'entité exclue à l'article 2 paragraphe 3) lettres b) et c) et en insérant une disposition reflétant le paragraphe 45 du commentaire cité ci-dessus en ce qui concerne l'article 1.5.2 des règles GloBE de l'OCDE.

Une telle modification devrait permettre aux entités détenues par des fonds d'investissement et des véhicules d'investissement immobilier qui ne consolident pas ligne par ligne d'être des entités exclues aux fins des règles du Pilier 2 et alignerait le projet de loi n°8292 sur l'intention de l'OCDE telle qu'elle ressort de ses commentaires. La Chambre de Commerce estime, dans un souci de sécurité juridique, qu'une modification du projet de loi n°8292 reflétant l'intention exprimée par l'OCDE dans ses règles et commentaires serait très utile. Par ailleurs, le Royaume-Uni a introduit une telle lecture des commentaires OCDE dans sa loi de transposition des règles GloBE.

Quant aux dispositions non modifiées par les amendements gouvernementaux sous avis, la Chambre de Commerce se permet de renvoyer, pour autant que de besoin, aux observations qu'elle a formulées dans son Avis Initial.

*

4 Traduction non officielle.

COMMENTAIRE DES AMENDEMENTS GOUVERNEMENTAUX

Concernant l'amendement gouvernemental n°2

La Chambre de Commerce observe que l'amendement gouvernemental n°2 ajoute un nouveau paragraphe 3 à l'article 14 du projet de loi n°8292 mettant ainsi en œuvre le régime de protection en matière d'**impôt national complémentaire qualifié (QDMTT)** conformément aux instructions administratives de l'OCDE de juillet 2023 :

« (3) *Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives (i) dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et (ii) auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction.* »

Les dispositions de l'article 14 paragraphes 1er et 2 restent toutefois inchangées dans le projet de loi n°8292 et, par conséquent, le régime de protection QDMTT prévu par la Directive Pilier 2 est toujours inclus dans l'article 14 paragraphe 1er. Par conséquent, il semblerait que l'actuel projet de loi n°8292 tel que modifié par les amendements gouvernementaux sous avis prévoit deux régimes de protection QDMTT.

La Chambre de Commerce constate à cet égard que le Conseil de l'Union européenne précise, dans sa déclaration du 9 novembre 2023 relative à l'interaction de la Directive Pilier 2 et des instructions administratives de l'OCDE, qu'il est demandé aux États membres de l'Union européenne « *to follow this guidance when transposing the Pillar Two Directive into their national law in order to avoid divergences and inconsistencies in interpretation of the provisions of that Directive* ».

Ainsi, il semble important aux yeux de la Chambre de Commerce de suivre régulièrement ce que font les autres juridictions de l'Union européenne à cet égard et, éventuellement, de supprimer le régime de protection QDMTT prévu à l'article 14 paragraphe 1er du projet de loi n°8292.

Concernant l'amendement gouvernemental n°3

L'amendement gouvernemental 3 modifie l'article 16 du projet de loi n°8292 relatif aux ajustements nécessaires pour déterminer **le bénéfice ou la perte admissible**.

La Chambre de Commerce constate que les dispositions de l'article 16 paragraphe 1er lettre b) (dividende exclus) restent inchangées et renvoie à cette occasion aux commentaires qu'elle a formulés dans son Avis Initial. Elle souhaite toutefois commenter les modifications suivantes :

a) *Concernant les crédits d'impôt remboursables qualifiés*

Le projet de loi n°8292 prévoit à l'article 3 point 38° du chapitre 1er que constitue un crédit d'impôt remboursable qualifié « *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* ».

Ainsi, pour être comptabilisés en tant que revenu pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive, les crédits d'impôt doivent qualifier de crédits d'impôt remboursables qualifiés (*Qualified Refundable Tax Credits* ou QRTC).

L'amendement gouvernemental n°2 vient néanmoins apporter une précision importante selon laquelle « *Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits*

d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive ».

Bien que ces types de crédits d'impôt n'existent pas actuellement au Luxembourg, cette disposition ne peut qu'être saluée étant donné qu'elle permettrait d'ouvrir de nouvelles perspectives pour les crédits d'impôt luxembourgeois.

En effet, force est de constater qu'en l'état actuel des choses, une entité constitutive luxembourgeoise utilisant la bonification d'impôt pour investissement ne pourra pas considérer cette dernière comme un revenu pour le calcul de son bénéfice ou de sa perte GloBE car elle n'est ni remboursable, ni négociable et transférable.

Comme indiqué dans son Avis Initial, la Chambre de Commerce est d'avis que l'article 152bis de la LIR devrait être modifié afin de prévoir une possibilité de remboursement en espèces (dans des conditions qui soient en ligne avec les règles GloBE) et/ou une possibilité de les négocier et de les transférer (comme cela a été fait par le Royaume-Uni). A titre subsidiaire, il serait utile de permettre son application optionnelle pour les contribuables tombant dans le champ d'application des règles GloBE (et bénéficiant d'une bonification d'impôt ne qualifiant pas de QRTC). Ainsi, les contribuables devraient avoir la possibilité de choisir de ne pas utiliser tout ou partie de leur bonification d'impôt (et ce quand bien même ils auraient une cote d'impôt positive au titre de l'exercice concerné) et de reporter la quote-part non-utilisée pour les besoins des exercices futurs (comme cela a été fait en Belgique).

b) *Concernant la règle d'inclusion des plus ou moins-values dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible*

La Chambre de Commerce est heureuse de voir que les auteurs des amendements gouvernementaux sous avis ont pris l'initiative d'inclure cette option prévue par les instructions administratives de l'OCDE issues en février 2023 dans le texte du projet de loi n°8292.

En effet, elle permet aux contribuables d'éviter que des divergences de traitement fiscal relatives aux revenus de participation entre les règles actuellement applicables et les règles du projet de loi n°8292 n'entrainent des conséquences négatives.

La Chambre de Commerce note cependant que le texte de l'article 16 paragraphe 15 lettre a) du projet de loi n°8292 tel que résultant de l'amendement gouvernemental n°3 ne semble pas complètement en ligne avec les dispositions des instructions administratives correspondantes[5], ce qui pourrait soulever des problèmes lors de l'application de cette disposition.

En effet, l'amendement gouvernemental n°3 prévoit d'inclure un nouveau paragraphe 15 à l'article 16 du projet de loi n°8292 ayant le libellé suivant :

« (15) *L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :*

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation; »

---

5 Les instructions administratives de l'OCDE de février 2023 (Section 2.9.) prévoient ce qui suit : « *When an Equity Investment Inclusion Election is made, an owner of an Ownership Interest other than a Qualified Ownership Interest under paragraph 57.8:*

a) includes in its GloBE Income or Loss the accounting gain, profit, or loss (adjusted as required by the provisions of Article 3.2 other than Article 3.2.1(c)) with respect to any:

i. fair value gains and losses and impairments on that Ownership Interest where the owner is taxable on a mark-to-market basis or on the impairment (and the tax consequences of the mark-to-market movements or impairments on Ownership Interest are reflected in Income tax expense) or the owner is taxable on a realization basis and the Income tax expense includes deferred tax expense on the mark to market movement or impairments on the Ownership Interest; ».

Contrairement au texte des instructions administratives de l'OCDE, cette disposition semble établir un lien entre les dépréciations et la comptabilisation à la « juste valeur ». Cependant, les dépréciations reconnues sous LuxGAAP sont également comptabilisées en dehors de l'application de la « comptabilité à la juste valeur » (la « comptabilité à la juste valeur » n'étant appliquée que dans des cas exceptionnels).

Par conséquent, il semblerait que le texte de l'amendement gouvernemental n°3 n'est pas entièrement conforme à la disposition correspondante des instructions administratives, ni aux règles LuxGAAP sur la comptabilisation des dépréciations.

En outre, les règles du chapitre 11 du projet de loi n°8292, en particulier l'article 53, prévoient certaines exclusions d'impôts différés relatifs aux revenus exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et certains ajustements de valeur des actifs lorsque les transactions concernées ont eu lieu après le 30 novembre 2021 et avant le début de l'année de transition. L'article 53 paragraphe 3 prévoit que : « *Les impôts différés actifs dus à des éléments exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles conformément au chapitre 3 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.* ».

L'interaction entre les règles transitoires susmentionnées relatives à la comptabilisation des actifs d'impôts différés au titre des pertes fiscales et l'option d'inclure les plus ou moins-values prévues à l'article 16 paragraphe 15 mériterait des clarifications. Si cette option est appliquée, elle reproduirait le traitement fiscal des revenus et des charges dans le cadre du Pilier 2.

La Chambre de Commerce comprend qu'une dépréciation d'une participation comptabilisée et entraînant une perte fiscale avant l'année de transition n'est pas concernée par la limitation de l'article 53 paragraphe 3, car elle ne qualifie pas de « transaction ». Par conséquent, tout actif d'impôt différé lié à une telle dépréciation bénéficie du maintien des droits acquis aux fins du Pilier 2.

Toutefois, des questions peuvent se poser lorsqu'une perte/dépréciation sur une participation (participation d'au moins 10 %) est liée à une transaction. Dans ce cas, il semblerait que si une perte/dépréciation a été enregistrée au cours de la période de transition, la perte devrait bénéficier des droits acquis au titre du Pilier 2 si l'option d'inclusion des plus ou moins-values est appliquée (il en va de même pour une perte sur un transfert d'actions). Dans le cas contraire, la reprise de dépréciation serait incluse selon l'option permise par le Pilier 2, mais l'utilisation de la perte correspondante pour compenser le revenu lié à cette reprise n'entraînerait pas de charge d'impôt différé dans le cadre du Pilier 2. Cette situation aurait alors pour conséquence de potentiellement générer un impôt complémentaire, alors qu'économiquement il n'y aurait pas de revenu. Cela signifierait également que les règles applicables pendant la période de transition du Pilier 2 seraient plus strictes que les règles du Pilier 2 une fois entrées en vigueur.

Au vu de ce qui précède, la Chambre de Commerce estime que les dispositions de l'article 16 paragraphe 15 lettre a) du projet de loi n°8292 devraient être modifiées afin de mieux refléter le texte des instructions administratives de l'OCDE et d'opérer une distinction entre les dépréciations et les plus ou moins-values.

Concernant l'amendement gouvernemental n°10

La Chambre de Commerce note que l'amendement gouvernemental 10 ajoute un nouveau paragraphe 6 à l'article 44 du projet de loi n°8292 afin d'introduire **l'application de la norme comptable locale aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire**.

Bien que l'introduction de la norme comptable locale soit généralement considérée comme un changement bienvenu, une lecture stricte de l'article 44 paragraphe 1er et 44 paragraphe 6 pourrait conduire à une interprétation désavantageuse non intentionnelle.

En effet, l'article 44 paragraphe 1er du projet de loi n°8292 définit les entités soumises à la QDMTT. Selon cet article, les entités constitutives luxembourgeoises sont soumises à la QDMTT si elles sont considérées comme des entités constitutives faiblement imposées. Le caractère « faiblement imposé » ou non d'une entité est déterminé sur la base du taux effectif d'imposition (TEI). Selon une lecture stricte de l'article 44 paragraphe 1er, ce TEI devrait être déterminé sur la base des comptes statutaires préparés selon la norme comptable utilisée par l'entité mère ultime.

Les conséquences d'une telle interprétation stricte seraient que, dans de nombreux cas, les entités constitutives luxembourgeoises pourraient être soumises à deux calculs, un calcul du TEI selon la norme comptable financière de l'entité mère ultime, et un calcul selon la norme comptable locale pour

le calcul de la QDMTT. Cependant, il semblerait qu'il ne s'agit pas de l'intention résultant des instructions administratives de l'OCDE (y compris les instructions administratives relatives à la sphère de protection).

Etant donné que l'application de l'article 44 paragraphe 1er du projet de loi n°8292 ne peut se faire qu'en combinaison avec la lecture des articles 44 paragraphe 3 et 44 paragraphe 6 de ce même projet de loi, il ne devrait y avoir qu'un seul calcul à effectuer pour déterminer le TEI du Luxembourg lors de l'application de la QDMTT, qui devrait être basé sur la norme comptable locale en application de l'article 44 paragraphe 6 du projet de loi n°8292. Ainsi, seule une déclaration locale au titre de la QDMTT luxembourgeoise devrait être requise et les entités constitutives luxembourgeoises devraient pouvoir bénéficier du régime de protection QDMTT dans la déclaration d'information GloBE. En d'autres termes, si les entités constitutives luxembourgeoises ne peuvent pas bénéficier du régime de protection transitoire ou permanent, le TEI du Luxembourg en tant que juridiction doit être calculé sur la base des articles 44 paragraphe 3 et 44 paragraphe 6 du projet de loi n°8292.

Par conséquent, la Chambre de Commerce recommande vivement la modification du paragraphe 1er de l'article 44 du projet de loi n°8292 afin de remplacer l'expression « entité constitutive faiblement imposée » par une autre expression qui ne créerait aucun conflit juridique avec le nouveau paragraphe 6 de ce même article.

*

Après consultation de ses ressortissants, la Chambre de Commerce peut approuver les amendements gouvernementaux sous avis, sous réserve de la prise en compte de ses remarques.

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

8292/07

N° 8292[7]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

* * *

RAPPORT DE LA COMMISSION DES FINANCES

(18.12.2023)

La Commission se compose de : Mme Diane ADEHM, Présidente, M. Laurent MOSAR Rapporteur ; MM. Guy ARENDT, Maurice BAUER, André BAULER, Mmes Taina BOFFERDING, Corinne CAHEN, MM. Sven CLEMENT, Franz FAYOT, Patrick GOLDSCHMIDT, Fred KEUP, Mme Paulette LENERT, M. Marc SPAUTZ, Mme Sam TANSON et M. Michel WOLTER, Membres

*

1. ANTECEDENTS

Le projet de loi n°8292 a été déposé par le Ministre des Finances le 4 août 2023.

Des amendements gouvernementaux relatifs au projet de loi ont été déposés à la Chambre des Députés en date du 13 novembre 2023.

L'avis de la Chambre des Salariés a été rendu le 16 novembre 2023.

L'avis de la Chambre de Commerce a été rendu le 17 novembre 2023.

Lors de la réunion de la Commission des Finances du 5 décembre 2023, Monsieur le Député Laurent Mosar a été désigné rapporteur du projet de loi sous rubrique. Le projet de loi ainsi que les amendements gouvernementaux ont été présentés à la Commission des Finances au cours de la même réunion.

La Chambre des Salariés a émis un avis complémentaire le 11 décembre 2023.

Le Conseil d'Etat a émis son avis en date du 12 décembre 2023.

La Commission des Finances a examiné l'avis du Conseil d'Etat au cours de la réunion 15 décembre 2023. Le projet de rapport a été présenté au cours de la même réunion.

L'avis complémentaire de la Chambre de Commerce a été rendu en date du 15 décembre 2023.

La présentation du projet de rapport s'est poursuivie au cours de la réunion de la Commission des Finances du 18 décembre 2023. Le rapport a été adopté lors de la même réunion.

*

2. OBJET DU PROJET DE LOI

Contexte

Le présent projet de loi vise à transposer la directive 2022/2523 et matérialise ainsi l'engagement continu du Luxembourg à se conformer aux standards fiscaux agréés aux niveaux international et européen.

Le 8 octobre 2021, plus de 135 membres du Cadre inclusif de l'OCDE ont réalisé une avancée majeure de la fiscalité internationale en exprimant leur soutien à une solution reposant sur deux piliers afin de faire en sorte que les entreprises multinationales paient une juste part d'impôt partout où elles exercent des activités et génèrent des bénéfices au regard de l'économie numérique. Sur cette base, le Cadre inclusif de l'OCDE a approuvé le 14 octobre 2021 un rapport portant sur 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 de l'OCDE »).

Cette réforme majeure de la fiscalité internationale, communément appelée Pilier Deux, a pour but la fixation d'un seuil-plancher permettant d'encadrer la concurrence basée sur les taux d'imposition des bénéfices des sociétés en mettant en place un niveau minimum d'imposition mondial. Pour ce faire, le Pilier Deux est basé sur la détermination d'un impôt complémentaire sur les bénéfices réalisés dans une juridiction lorsque le taux effectif d'imposition d'un groupe d'entreprises multinationales dans cette juridiction est inférieur au taux minimum.

Dans la mesure où les États membres de l'UE avaient exprimé à plusieurs reprises leur engagement à mettre en œuvre les règles du Pilier Deux au niveau de l'UE afin de permettre une implémentation cohérente et coordonnée au sein du marché intérieur, une proposition de directive en ce sens a été présentée le 22 décembre 2021 par la Commission européenne. En décembre 2022, le Conseil a finalement pu approuver la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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 (ci-après « directive 2022/2523 »). Dans ce contexte, et s'agissant d'une directive ayant son origine au niveau d'un accord trouvé dans le cadre de l'OCDE, il a été considéré comme essentiel que les règles de la directive 2022/2523 soient alignées autant que possible au modèle de règles de l'OCDE, en reprenant notamment fidèlement le contenu et la structure de ces règles.

A l'instar des règles de déclaration pays par pays (« CbCR »)[1], le champ d'application des règles se trouve circonscrit aux entités constitutives d'un groupe d'entreprises multinationales (ci-après « groupe d'EMN ») réalisant un chiffre d'affaires consolidé égal ou supérieur à 750 000 000 euros. Afin de tenir compte des exigences découlant du droit européen, les groupes nationaux de grande envergure dont toutes les entités constitutives sont situées au Luxembourg, et remplissant ce même seuil de chiffre d'affaires consolidé, sont également visés par le présent projet de loi.

Afin de pouvoir mettre en œuvre le niveau d'imposition minimale effective de 15 pour cent, il est introduit en droit luxembourgeois deux nouveaux impôts qui sont basés sur l'application de deux règles interdépendantes, à savoir d'un côté la règle d'inclusion du revenu (ci-après « RIR ») et de l'autre la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (ci-après « RBII »). De façon générale, la RIR est appliquée par l'entité mère par rapport à un montant d'impôt complémentaire qui a été déterminé au préalable pour les entités constitutives qui sont détenues, directement ou indirectement par cette entité mère. La RBII est à considérer comme un « filet de sécurité » à la RIR en ce sens que le montant résiduel du montant total d'impôt complémentaire déterminé pour un groupe qui n'a pas encore été soumis à l'application d'une RIR d'une juridiction est réattribué, sur base d'une formule spécifique, aux fins de l'application de la RBII aux juridictions dans lesquelles des entités constitutives de ce groupe sont situées.

Les règles RIR et RBII sont à appliquer au sein du groupe d'entreprises multinationales par rapport aux entités constitutives qui sont considérées comme des entités constitutives faiblement imposées du même groupe, et qui sont le cas échéant situées dans une autre juridiction que celle qui applique la RIR ou la RBII. Ainsi, une entité faisant partie d'un groupe et qui est tenue en vertu du présent projet de loi d'appliquer la RIR ou la RBII et est à ce titre soumise à l'impôt au Luxembourg, n'est pas nécessairement elle-même une entité constitutive faiblement imposée. En effet, la soumission à l'impôt d'une entité luxembourgeoise en raison de l'applicabilité de la RIR ou de la RBII à son égard implique de prime abord que l'entité en question fasse partie d'un groupe au sein duquel des entités constitutives sont à considérer comme des entités constitutives faiblement imposées.

Afin de déterminer l'applicabilité éventuelle de la RIR et de la RBII, il est nécessaire de déterminer en amont l'impôt complémentaire d'une juridiction. Les règles du Pilier Deux sont en effet basées sur

---

1 Voir loi modifiée du 23 décembre 2016 portant transposition de la 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 et concernant les règles de déclaration pays par pays pour les groupes d'entreprises multinationales.

la détermination du taux effectif d'imposition d'un groupe par rapport à chaque juridiction dans laquelle des entités constitutives de ce groupe sont situées. La différence éventuelle entre le taux minimum d'imposition de 15 pour cent et le taux effectif d'imposition au niveau d'un groupe dans une juridiction permet ensuite de déterminer l'impôt complémentaire pour cette juridiction.

Afin de permettre la comparabilité du taux effectif d'imposition qui est déterminé pour chaque juridiction dans laquelle des entités constitutives du groupe sont situées, le projet de loi contient des règles détaillées déterminant la base d'imposition par rapport à laquelle le bénéfice admissible ou la perte admissible d'une entité constitutive est à calculer. S'agissant de règles agréées au niveau de l'OCDE, cette base d'imposition aux fins de l'application des règles du Pilier Deux diffère à certains égards des règles de droit commun du droit fiscal luxembourgeois. Le point de départ pour déterminer le bénéfice admissible ou la perte admissible d'une entité constitutive est constitué en règle générale par le résultat net comptable de l'entité déterminé en application de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Ce résultat net comptable fait ensuite l'objet d'une série d'ajustements destinés notamment à tenir compte d'éventuelles divergences entre les règles comptables et les règles fiscales communément admises par les pays membres de l'OCDE.

Au-delà de la base d'imposition, la détermination d'un taux effectif d'imposition nécessite l'identification des impôts supportés par le groupe dans une juridiction déterminée. A cette fin, le projet de loi contient des règles permettant d'identifier les impôts admissibles au niveau de chaque entité constitutive. Ainsi, la charge fiscale supportée par une entité constitutive dans une juridiction déterminée doit répondre à certaines caractéristiques techniques pour pouvoir être considérée comme un « impôt couvert » au sens de la loi, et à ce titre être prise en compte aux fins de la détermination du taux effectif d'imposition.

Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire de certaines entités ayant des caractéristiques particulières, dont notamment les entités d'investissement ou encore les coentreprises, sont encore déterminés selon des règles spécifiques.

Dans la mesure où la directive 2022/2523 permet aux États membres de l'UE de mettre en œuvre un impôt national complémentaire qualifié, il est par ailleurs proposé d'implémenter un tel impôt à travers le présent projet de loi. Alors que les règles RIR et RBII telles qu'agréées au niveau de l'OCDE sont basées sur l'application par une juridiction d'une imposition complémentaire à l'égard d'entités constitutives situées dans une autre juridiction, un impôt national complémentaire qualifié permet à une juridiction dans laquelle sont situées des entités constitutives faiblement imposées d'imposer elle-même ces entités constitutives à hauteur de l'impôt complémentaire. Un tel impôt national complémentaire qualifié implémenté dans une juridiction implique l'inapplicabilité des règles RIR et RBII d'une autre juridiction à l'égard des entités constitutives situées dans la juridiction ayant mis en œuvre un impôt national complémentaire qualifié. En conséquence, l'impôt national complémentaire qualifié mis en œuvre dans le présent cadre est étroitement aligné sur les règles du Pilier Deux, notamment en ce qui concerne la détermination du taux effectif et de l'impôt complémentaire des entités constitutives situées au Luxembourg. L'impôt national complémentaire qualifié est appliqué en priorité par rapport aux règles RIR et RBII.

Dans la mesure où suite à l'adoption de la directive 2022/2523 par le Conseil de l'UE, un certain nombre de solutions ont pu être trouvées au niveau de l'OCDE en ce qui concerne les modalités techniques de mise en œuvre d'un tel impôt national complémentaire qualifié, le présent projet de loi prend en compte ces orientations qui ont depuis pu être dégagées au niveau de l'OCDE[2]. En effet, au-delà de l'aspect budgétaire lié à la mise en œuvre d'un tel impôt national, il importe que l'impôt national complémentaire mis en œuvre par le Luxembourg puisse être considéré par d'autres juridictions comme un impôt national complémentaire qualifié à la lumière de la directive 2022/2523 et des lignes directrices émises par l'OCDE en la matière.

Dans la mesure où trois nouveaux impôts en lien avec l'imposition minimum effective sont créés, le présent projet de loi contient encore un certain nombre de dispositions administratives nécessaires afin de déterminer notamment l'entité responsable du paiement de ces impôts.

---

2 Voir notamment les Instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), approuvées et publiées par l'OCDE le 2 février 2023.

Il convient également de noter que le considérant 24 de la directive 2022/2523 précise que les États membres de l'UE devraient utiliser, comme sources d'illustration ou d'interprétation dans le cadre de la mise en œuvre de la directive 2022/2523, le modèle de règles de l'OCDE. Cette orientation vaut aussi pour le Commentaire sur les Règles GloBE, publié par l'OCDE le 14 mars 2022, ainsi que pour les instructions administratives sur le Modèle de Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), publiées par l'OCDE le 2 février 2023. Le présent projet de loi, visant à transposer la directive 2022/2523, et qui prend d'ailleurs en compte un certain nombre d'orientations et solutions dégagées au niveau de l'OCDE après la date d'adoption de la directive 2022/2523, tient dûment compte de la préconisation contenue au considérant 24 de la directive 2022/2523. Aux fins de la mise en œuvre du présent projet de loi, les solutions dégagées au niveau de l'OCDE en lien avec le modèle de règles de l'OCDE devraient donc garder leur pertinence.

Amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023

Le projet de loi n°8292 a fait l'objet d'amendements gouvernements en date du 13 novembre 2023 afin de tenir compte de l'avancement d'une partie des travaux techniques sur la clarification et le développement du modèle de règles de l'OCDE du Pilier Deux. Ces travaux sont, par ailleurs, appelés à continuer à un rythme soutenu depuis l'adoption de la directive 2022/2523 en décembre 2022.

Ainsi ont notamment été approuvées par le Cadre inclusif de l'OCDE en février 2023 et juillet 2023 des instructions administratives (« Agreed Administrative Guidance ») qui précisent et complémentent sur un certain nombre de points le fonctionnement envisagé du modèle de règles de l'OCDE. Tel qu'indiqué à l'article 8.3. du modèle de règles de l'OCDE, il est explicitement prévu que les règles du Pilier Deux soient appliquées en conformité avec de telles instructions administratives agréées. La directive 2022/2523 précise par ailleurs aussi qu'aux fins de son application en droit interne, les États membres peuvent tenir compte des orientations dégagées par l'OCDE.

Dans la mesure où le projet de loi déposé n'a pas encore pu tenir compte de l'ensemble des instructions administratives agréées en février et juillet 2023 au niveau de l'OCDE (ci-après « instructions administratives de février 2023 » et « instructions administratives de juillet 2023 »), des amendements gouvernementaux visent à intégrer un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues de ces instructions dans le texte du projet de loi n°8292. Ces lignes directrices agréées de l'OCDE qui sont reprises dans le cadre des amendements contiennent notamment un certain nombre d'options par lesquelles les groupes d'entreprises concernés peuvent le cas échéant rendre plus flexibles l'application des règles du Pilier Deux dans certains cas de figure spécifiques. De même, les amendements intègrent certains régimes de protection (« safe harbour regime ») dans le texte du projet de loi, à travers lesquels des règles de calcul alternatives permettent de déterminer de façon simplifiée le montant d'impôt complémentaire dû à l'égard d'entités constitutives situées dans des juridictions remplissant les conditions de ces régimes de protection.

Les amendements tiennent également compte des dernières orientations de l'OCDE en ce qui concerne les modalités de mise en œuvre des impôts nationaux complémentaires en précisant un certain nombre de paramètres techniques relatifs au calcul de l'impôt national complémentaire mis en place par le projet de loi n°8292. Il s'agit notamment de précisions relatives à la norme de comptabilité financière applicable aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire. Ainsi, sous réserve du respect de certaines conditions, l'impôt national complémentaire pourra être déterminé en application des normes de comptabilité financière applicables au Luxembourg, et non plus nécessairement en vertu de la norme de comptabilité financière utilisée par l'établissement des états financiers consolidés du groupe.

Le considérant 24 de la directive 2022/2523 permet aux États membres d'utiliser les lignes directrices et instructions administratives agréées au niveau de l'OCDE dans le cadre de l'application de la directive n°2022/2523 en droit national. Cette possibilité de prise en compte des solutions dégagées par le Cadre inclusif de l'OCDE devrait donc valoir également pour l'interprétation et l'application des amendements.

*

La Commission des Finances prend note des travaux techniques en cours au niveau de l'OCDE relatifs à la clarification du modèle de règles de l'OCDE du Pilier Deux. Dans la mesure où de nouvelles

instructions administratives seront encore agréées au niveau de l'OCDE, le présent projet de loi est susceptible de faire encore l'objet de modifications à la suite de son adoption en séance plénière.

La Commission des Finances constate par ailleurs que certains instruments fiscaux en vigueur, comme la bonification d'impôt pour investissement, auront un impact sur le montant ajusté des impôts utilisé pour le calcul du taux effectif d'imposition des groupes d'entreprises visés par le champ d'application du présent projet de loi. La Commission salue l'engagement du Gouvernement à procéder dans les meilleurs délais aux analyses nécessaires et de proposer, le cas échéant, les adaptations légales nécessaires visant à garantir que ces instruments fiscaux incitatifs continuent à produire leur plein effet tout en veillant à ne pas contourner les règles du Pilier Deux.

*

3. AVIS

Avis de la Chambre des Salariés (16 novembre 2023 et 11 décembre 2023)

Dans son avis, La Chambre des Salariés accueille favorablement l'initiative d'un taux d'imposition minimum effectif au niveau de l'OCDE et la transposition en droits luxembourgeois de la directive 2022/2523. Elle estime qu'un taux d'imposition minimum effectif limitera la concurrence fiscale entre les pays et contribuera à augmenter les recettes fiscales au niveau agrégé des États. Si la Chambre des Salariés est d'avis que le dispositif du Pilier Deux est un pas dans la bonne direction pour garantir que les entreprises multinationales paient leur juste part d'impôt, quel que soit le lieu où elles exercent leurs activités, elle estime toutefois que le taux minimum devrait être fixé à 25% afin d'être plus équitable par rapport aux taux d'imposition des personnes physiques. La Chambre des Salariés s'interroge également sur la portée du seuil de 750 000 000 du chiffre d'affaires.

Dans son avis complémentaire en réaction aux amendements gouvernementaux, la Chambre des Salariés réitère les observations énoncées dans son avis initial.

Avis de la Chambre de Commerce (17 novembre 2023 et 15 décembre 2023)

Dans son avis, la Chambre de Commerce prend acte des dispositions du projet de loi qui transposent la Directive Pilier Deux afin de garantir que les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure paient un niveau minimum d'impôt de 15 pour cent sur les revenus générés dans chacune des juridictions où elles opèrent. La Chambre de Commerce estime nécessaire de simplifier autant que possible l'application des dispositions du projet de loi et, dans un souci de sécurité juridique des contribuables concernés, d'assurer la conformité des nouvelles règles nationales avec les dispositions de la directive 2022/2523 ainsi qu'avec les instructions administratives de l'OCDE. Ainsi, la Chambre de Commerce plaide pour l'introduction de toutes les mesures de protection et des éléments clefs des instructions administratives de l'OCDE ainsi que l'introduction d'une exonération de collecter l'impôt national complémentaire qualifié pour les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance. La Chambre de Commerce préconise au niveau national l'adaptation des régimes (i) de la bonification d'impôt pour investissement, (ii) d'exonération des revenus de participation de l'article 166 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu (ci-après « LIR ») et (iii) d'exonération partielle de revenus de participation de l'article 115.15.a de la LIR et (iv) la modification des normes comptables de référence pour les besoins, d'une part, de l'application du régime de protection relatif aux impôts complémentaires étrangers et, d'autre part, du calcul de l'impôt national complémentaire qualifié.

La Chambre de Commerce jugerait opportun que certaines dispositions du projet de loi soient modifiées afin, d'une part, d'y refléter les instructions administratives de l'OECD qui relèvent d'une importance cruciale et, d'autres part, d'adapter certains régimes nationaux aux règles GloBE. Selon elle, des clarifications administratives relatives aux modalités pratiques d'application des nouvelles règles seraient aussi utiles afin d'apporter plus de précisions aux contribuables concernés. Concrètement, la Chambre de Commerce plaide pour (i) la confirmation du traitement des pertes fiscales générées antérieurement aux nouvelles règles introduites par le projet de loi, (ii) la confirmation que les contribuables auront la possibilité de demander à l'Administration des contributions directes l'émission d'un bulletin

d'imposition préliminaire dans le délai de trois ans suivant l'année d'imposition concernée et (iii) la confirmation que les contribuables pourront s'appuyer sur toutes les instructions administratives de l'OCDE de nature interprétative (existantes et futures avec effet prospectifs), y compris celles publiées en juillet 2023, afin d'interpréter les dispositions du projet de loi.

Dans son avis complémentaire en réaction aux amendements gouvernementaux, la Chambre de Commerce salue ces amendements qui reprennent un certain nombre de clarifications et de dispositions techniques additionnelles issues des instructions administratives agréées au niveau de l'OCDE en févier et en juillet 2023. La Chambre de Commerce soulève dans ce contexte la mise en œuvre du régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié ; les ajustements pour déterminer le bénéfice ou la perte admissible ; l'application de la norme comptable locale aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire et la non-application de l'impôt national complémentaire qualifié aux entités d'investissement. Elle estime toutefois, dans un souci de sécurité juridique, que des modifications et clarifications additionnelles devraient être apportées aux dispositions du projet de loi.

Avis du Conseil d'Etat (12 décembre 2023)

Dans son avis, le Conseil d'État relève que le modèle de règles de l'OCDE est un instrument évolutif qui a connu des précisions récentes au travers des instructions administratives données par l'OCDE. Il comprend que certaines divergences textuelles entre le texte de la directive et le dispositif national sous avis s'expliquent par le fait que ces récentes évolutions ont été prises en compte par les auteurs. Il est par ailleurs souligné que le caractère évolutif du modèle implique que de nouvelles règles seront nécessairement adoptées dans le futur par l'OCDE. Le Conseil d'État comprend que ces instructions constitueront un étai interprétatif utile des dispositions en projet. À cet égard, le Conseil d'État renvoie au considérant n° 24 du préambule de la directive 2022/2523 qui indique :

« (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 ».

Pour ce qui concerne les observations du Conseil d'État relatives à l'examen des articles et d'ordre légistique, il est renvoyé au commentaire des articles du présent rapport.

*

4. COMMENTAIRE DES ARTICLES

Observations générales d'ordre légistique

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève que les intitulés des articles ne sont pas à faire suivre par un point final, étant donné qu'ils ne forment pas de phrase.

La subdivision de l'article se fait en alinéas, ou en paragraphes. Les paragraphes se distinguent par un chiffre arabe, placé entre parenthèses : (1), (2), … Les subdivisions complémentaires en points, caractérisés par un numéro suivi d'un exposant « ° » 1°, 2°, 3°, …, elles-mêmes éventuellement subdivisées en lettres minuscules suivies d'une parenthèse fermante a), b), c), … à nouveau subdivisées, le cas échéant, en chiffres romains minuscules suivis d'une parenthèse fermante i), ii), iii), …, sont utilisées pour caractériser des énumérations. Par ailleurs, les énumérations sont introduites par un deux-points. Chaque élément commence par une minuscule et se termine par un point-virgule, sauf le dernier qui se termine par un point. Dans cette hypothèse, les renvois à l'intérieur du dispositif sont, le cas échéant, à adapter en conséquence.

L'emploi de tirets est à écarter. En effet, la référence à des dispositions introduites de cette manière est malaisée, tout spécialement à la suite d'insertions ou de suppressions de tirets opérées à l'occasion de modifications ultérieures.

Les définitions sont à introduire systématiquement par un deux-points et non pas par une virgule.

Lorsqu'il est renvoyé à une lettre faisant partie d'une subdivision a), b), c), …, il y a lieu d'utiliser le terme « lettre » avant la lettre référée, et non le terme « point ».

En ce qui concerne l'introduction de formes abrégées, il y a lieu de remplacer les parenthèses par des virgules et d'omettre le terme « dénommé(e) », afin d'écrire, à titre d'exemple, à l'article 1er, paragraphe 1er, « impôt relatif à l'exclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont […] ».

Le Conseil d'État demande d'écrire systématiquement « Grand-Duché de Luxembourg » au lieu de « Luxembourg ».

La Commission des Finances décide de suivre la majorité des observations générales d'ordre légistique du Conseil d'Etat.

Intitulé

Le Conseil d'État donne à considérer que toute référence à des directives européennes est à omettre dans l'intitulé des lois qui contiennent des dispositions autonomes. Partant, il y a lieu de reformuler l'intitulé comme suit :

« Projet de loi relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union européenne ».

Dans l'hypothèse où cette proposition n'était pas retenue par les auteurs, les termes « en vue de transposer » seraient à remplacer par les termes « en vue de la transposition de » et le terme « entreprise » serait à accorder au pluriel, afin de s'en tenir à la teneur de l'intitulé tel que publié au Journal officiel de l'Union européenne.

La Commission des Finances prend note de l'observation du Conseil d'État relative à l'intitulé et exprime sa préférence pour maintenir une référence à la directive 2022/2523 pour des raisons de visibilité. La Commission reprend toutefois les modifications proposées par le Conseil d'État et remplace les termes « en vue de transposer » par les termes « en vue de la transposition de » et accorde le terme « entreprise » au pluriel.

Chapitre 1

Ad article 1er

Le projet de loi vise à introduire en droit luxembourgeois trois nouveaux impôts afin de faire en sorte que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure soient soumises à un taux minimum d'imposition de 15 pour cent. L'objectif de cet article est de créer les trois nouveaux impôts et de définir leur champ d'application personnel. Il s'agit de :

– l'impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (« impôt RIR »), dont sont passibles les entités mères d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure situées au Luxembourg au titre d'une année fiscale, conformément aux articles 5 à 10;
– l'impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés (« impôt RBII »), dont sont passibles les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure situées au Luxembourg au titre d'une année fiscale conformément aux articles 11 à 13; et
– l'impôt complémentaire national, dont sont passibles les entités constitutives qui sont situées au Luxembourg, qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, conformément à l'article 44.

Les trois impôts sont calculés sur base de l'impôt complémentaire déterminé pour une entité constitutive faiblement imposée d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure conformément à l'article 27. L'impôt complémentaire ainsi déterminé est attribué selon l'ordre de priorité suivant: (i) à l'entité constitutive faiblement imposée elle-même en vertu d'un impôt complémentaire national qualifié (y compris l'impôt complémentaire national conformément à l'article 44 si l'entité constitutive faiblement imposée est située au Luxembourg), (ii) à l'entité mère en vertu d'une RIR qualifiée (y compris l'impôt RIR si l'entité mère est située au Luxembourg), et finalement (iii) à l'entité constitutive, qui n'est pas une entité mère, en vertu d'une RBII qualifiée (y compris l'impôt RBII si l'entité constitutive est située au Luxembourg).

Le projet de loi prévoit des mécanismes de compensation afin de s'assurer que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ne soient pas imposées par rapport au même montant d'impôt complémentaire déterminé pour une même entité constitutive

faiblement imposée simultanément en vertu d'une RIR qualifiée (y compris l'impôt RIR), en vertu d'une RBII qualifiée (y compris l'impôt RBII) et en vertu d'un impôt complémentaire national qualifié (y compris l'impôt complémentaire national conformément à l'article 44).

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève que le paragraphe 1er de la disposition sous revue dispose qu'« [i]l est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu (ci-après dénommé « impôt RIR ») dont sont passibles les entités constitutives situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2 ».

En visant ainsi les « entités constitutives », le libellé sous avis entre en dissonance avec le libellé de la directive qui prévoit explicitement, en son article 1er, paragraphe 1er, que la RIR vise l'« entité mère d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure [qui] calcule et paie sa part attribuable de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe ».

Considérant cette divergence fondamentale, le Conseil d'État doit s'opposer formellement au dispositif sous avis pour transposition erronée de la directive. Afin de lever son opposition formelle, le Conseil d'État propose le libellé suivant :

> « (1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités ~~constitutives~~ mères situées au Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2. ».
>
> La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

Le Conseil d'État relève ensuite que le paragraphe 4 de la disposition sous revue donne à l'Administration des contributions directes le soin de recouvrer les impôts nouveaux en précisant qu'elle a « dans ses attributions l'établissement de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts ». Le Conseil d'État s'interroge quant à la portée de l'expression « établissement de la base imposable ». Afin de lever tout doute quant aux attributions concrètes de l'Administration des contributions directes, le Conseil d'État propose de remplacer le terme « établissement » par le terme « détermination ».

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

Ad article 2

L'article 2 détermine le champ d'application du projet de loi. Ainsi, le projet de loi s'applique aux entités constitutives situées au Luxembourg 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 euros dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime pendant au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée.

Les entités exclues visées au paragraphe 3 ne rentrent pas dans le champ d'application du projet de loi mais leur chiffre d'affaires est pris en compte aux fins de la détermination du seuil dans la mesure où leur chiffre d'affaires est consolidé avec ceux du reste du groupe.

Le seuil du chiffre d'affaires annuel égal ou supérieur à 750 000 000 euros correspond au même seuil que celui utilisé pour déterminer le champ d'application du régime lié à la déclaration pays par pays, qui a été transposé au Luxembourg par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays.

Le seuil s'applique au chiffre d'affaires indiqué dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Ainsi, lorsque le chiffre d'affaires d'une entité est consolidé avec ceux d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, le seuil s'applique au montant total des chiffres d'affaires consolidés dans les états financiers consolidés du groupe, même si une partie des participations dans le groupe sont détenues (directement ou indirectement) par des actionnaires qui ne sont pas des entités constitutives du groupe. De plus, le seuil s'applique sur le chiffre d'affaires consolidé du groupe tel que reflété dans les états financiers consolidés et non pas sur le montant agrégé des chiffres d'affaires de chaque entité du groupe.

Le test du seuil du chiffre d'affaires utilise un test de deux années fiscales sur quatre afin de réduire la volatilité dans l'application des règles du projet de loi. Ainsi, afin que les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure soient dans le champ d'application du projet de loi, il faut que le seuil de chiffre d'affaires de 750 000 000 euros soit atteint au moins deux des quatre années fiscales précédant immédiatement l'année fiscale testée. A cet égard, il convient de souligner que l'année fiscale testée (c'est-à-dire l'année fiscale en cours) n'est pas prise en compte

dans le test de deux années fiscales sur quatre afin de permettre au groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure d'identifier dès le début de l'année fiscale testée si ses entités constitutives sont soumises aux règles du projet de loi au titre de cette année fiscale testée.

Si les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ont seulement été incorporées pendant l'année fiscale testée, la troisième année fiscale subséquente sera la première année endéans laquelle les présentes règles peuvent le cas échéant s'appliquer étant donné qu'il s'agit de la première année fiscale au titre de laquelle il y a deux années fiscales précédentes à tester. Si le seuil est atteint pour les deux années précédentes, les entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tombent dans le champ d'application des présentes règles au cours de la troisième année fiscale, peu importe si le groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure a préparé des états financiers consolidés au cours des quatre années fiscales précédentes ou non. Afin de déterminer si le seuil a été atteint dans le cadre de fusions ou de scissions, il y a lieu de se référer aux règles visées à l'article 33.

Le paragraphe 2 vise le cas où une année fiscale s'étend sur une période autre que douze mois. L'année fiscale, telle que définie à l'article 3, point 7°, vise la période comptable telle qu'utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés (ou, de manière exceptionnelle lorsque ces derniers ne sont pas préparés, l'année civile). Dans la plupart des cas, l'année fiscale s'étalera sur une période de douze mois. Cependant, dans certains cas, il est possible qu'une ou plusieurs années fiscales s'étendent sur une période de plus ou de moins de douze mois.

Le test du seuil du chiffre d'affaires de 750 000 000 euros pendant deux années fiscales sur quatre s'applique sur des années fiscales d'une période de douze mois. Ainsi, si une année fiscale s'étend sur une période autre que douze mois, le seuil du chiffre d'affaires de 750 000 000 euros doit être recalculé de manière proportionnelle pour refléter le seuil applicable sur cette période. Par exemple, si l'année fiscale d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure s'étend sur une période de neuf mois, le seuil du chiffre d'affaires applicable de 750 000 000 euros sur une période de douze mois est réduit d'un montant proportionnel afin d'atteindre un seuil du chiffre d'affaires applicable sur une période de neuf mois qui sera égal à 562 500 000 euros (750 000 000 euros/12 x 9).

Les entités exclues visées au paragraphe 3 ne rentrent pas dans le champ d'application du projet de loi et ne sont donc pas considérées comme des entités constitutives. La qualification d'entités exclues a notamment les deux conséquences suivantes :

– Les entités exclues ne sont pas passibles de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire qualifié.
– Les attributs des entités exclues ne sont pas pris en compte dans les divers calculs en vertu du projet de loi (à l'exception de l'application du seuil du chiffre d'affaires tel que mentionné à l'article 2, paragraphe 1er).

L'article 2, paragraphe 3, alinéa 1er, lettre a) énumère les entités qui sont, en tant que telles, des entités exclues. Il s'agit des entités suivantes :

– une entité publique : il s'agit d'entités souveraines qui ne sont généralement pas soumises à l'impôt dans leur propre juridiction et qui bénéficient généralement d'exonération d'imposition en vertu de lois étrangères ou de conventions fiscales. Afin d'être considérée comme une entité publique, les critères cumulatifs de l'article 3, point 9° doivent être remplis ;
– une organisation internationale : il s'agit d'une entité qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 10°;
– une organisation à but non lucratif : il s'agit d'une entité qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 11°;
– un fonds de pension : il s'agit d'une entité qui remplit les critères énumérés à l'article 3, point 33°, lettre a), point i) ou ii), ou qui est une entité de services de fonds de pension telle que définie par l'article 3, point 34°.
– un fonds d'investissement, qui est une entité mère ultime : il s'agit d'une entité ou d'une construction qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 31° et qui est une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure.

  En vertu de l'article 3, point 31°, lettre a), un fonds d'investissement est conçu pour regrouper des actifs de plusieurs investisseurs dont certains ne sont pas liés entre eux. Le critère du lien entre certains investisseurs est déterminé compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents.

Un investisseur devrait être considéré comme lié à un autre investisseur s'il satisfait au critère énoncé à l'article 5, paragraphe 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017). Ce critère prévoit que deux personnes sont considérées comme liées si l'une détient directement ou indirectement plus de 50% de participation dans l'autre ou si une autre personne détient directement ou indirectement plus de 50% des participations dans les deux personnes.

Il se peut qu'un fonds n'ait qu'un seul investisseur pendant une courte période de temps. Dans ces circonstances, le fonds répond aux critères de la lettre (a) à condition que le fonds ait été mis en place pour regrouper les actifs de plusieurs investisseurs dont certains ne sont pas liés.

Selon l'article 3, point 31°, lettre b), un fonds d'investissement doit investir conformément à une politique d'investissement déterminée. Les facteurs suivants, de manière cumulative ou de manière isolée, tendent à indiquer l'existence d'une telle politique d'investissement: (i) la politique d'investissement est déterminée et fixée, au plus tard au moment où les engagements des investisseurs vis-à-vis du fonds d'investissement deviennent opposables à ceux-ci, (ii) la politique d'investissement est énoncée dans un document qui fait partie ou auquel est fait référence dans les documents constitutifs du fonds d'investissement ; (iii) le fonds d'investissement ou la personne morale qui gère le fonds d'investissement peut être tenu juridiquement responsable par les investisseurs si la politique d'investissement, y compris toutes les modifications qui y sont apportées, n'est pas suivie ; (iv) la politique d'investissement prévoit des lignes directrices en matière d'investissement.

Selon l'article 3, point 31°, lettre d), un fonds est principalement conçu pour gérer des plus-values ou revenus d'investissement ou pour se prémunir contre un événement ou un résultat à caractère général ou spécifique. La deuxième partie de cette lettre d) vise à couvrir les situations dans lesquelles un fonds d'investissement a été mis en place par un groupe actif dans le secteur de l'assurance pour couvrir des événements ou des résultats assurés.

Selon l'article 3, point 31°, lettre g), un fonds d'investissement est géré par des gestionnaires professionnels de fonds pour le compte des investisseurs. Les facteurs suivants, de manière cumulative ou de manière isolée, tendent à indiquer qu'un fonds d'investissement est géré par des gestionnaires professionnels : (i) les gestionnaires opèrent de manière indépendante et ne sont pas des employés des investisseurs ; (ii) les gestionnaires sont soumis à une réglementation nationale en matière de connaissances et de compétences ; et (iii) la rémunération des gestionnaires est en partie basée sur la performance du fonds.

– un véhicule d'investissement immobilier, qui est une entité mère ultime : il s'agit d'une entité ou d'une construction qui remplit les critères cumulatifs de l'article 3, point 32° et qui est une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure. Dans de nombreux cas, les véhicules d'investissement immobilier sont considérés comme des entités exclues du fait qu'ils remplissent les critères cumulatifs de la définition de fonds d'investissement (article 3, point 31°). Cependant dans certains cas, certains critères, tels que les critères de l'article 3, point 31°, lettres f) ou g), peuvent ne pas être remplis pour les véhicules d'investissement immobilier. Ainsi, une exclusion spécifique pour les véhicules d'investissement immobilier est prévue.

  Les capitaux d'un véhicule d'investissement immobilier doivent être « largement répartis ». Ici est fait référence à la notion d'« actifs provenant de plusieurs investisseurs, dont certains ne sont pas liés » de l'article 3, point 31°, lettre a). Un véhicule d'investissement immobilier, qui est détenu directement par un petit nombre d'autres entités d'investissement ou fonds de pension à participations multiples, qui à leur tour ont de nombreux investisseurs ou bénéficiaires, est notamment considéré comme ayant des capitaux qui sont « largement répartis ».

  De plus, un véhicule d'investissement immobilier doit être soumis à un niveau d'imposition unique, à sa charge ou à la charge de ses détenteurs de titres (reportable d'un an au maximum). L'objectif est de viser un véhicule d'investissement immobilier qui est fiscalement neutre ou qui garantit un seul niveau d'imposition, soit au niveau du véhicule lui-même, soit au niveau des investisseurs. Dans certains cas, les investisseurs sont des véhicules fiscalement neutres, tels que notamment des fonds de pension. Dans un tel cas, le critère d'un niveau d'imposition unique serait respecté. Finalement, un véhicule d'investissement immobilier doit détenir principalement des biens immobiliers. Ce critère est respecté tant que le véhicule d'investissement immobilier détient principalement des biens immobiliers, soit directement soit indirectement via la détention d'un titre dont la valeur est liée à un bien immobilier.

Les deux dernières catégories d'entités exclues, c'est-à-dire le fonds d'investissement et le véhicule d'investissement immobilier qui sont des entités mères ultimes, sont des entités exclues afin de protéger

leur statut de véhicules fiscalement neutres. Si un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier ne sont pas des entités mères ultimes d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, ils pourraient le cas échéant relever du champ d'application de la loi dans la mesure où les critères de l'article 2 se trouvent par ailleurs remplis à leur égard, dont notamment celui tenant à leur qualification en tant qu'entité constitutive d'un groupe consolidant son chiffre d'affaires au niveau de l'entité mère ultime. En règle générale, un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier ne peuvent donc être considérés que dans des cas très spécifiques comme des entités constitutives d'un groupe visé à l'article 2. Seuls un fonds d'investissement et un véhicule d'investissement immobilier considérés comme des entités constitutives sont soumis aux règles spécifiques en vertu des articles 41 à 43.

L'article 2, paragraphe 3, alinéa 1er, lettres b) et c) étend l'exclusion aux entités qui sont détenues par les entités exclues énumérées à l'alinéa 1er, lettre a), dans la mesure où certaines conditions sont remplies.

L'extension ne se fait pas si l'entité énumérée à la lettre b) ou c) est détenue par une entité de services de fonds de pension, car cette dernière remplit des fonctions similaires à celles de l'entité décrite à l'alinéa 1er, lettres b) et c). Ainsi, l'objectif est de limiter l'extension aux entités qui exercent des fonctions pour une entité exclue telle qu'une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but non lucratif ou un fonds de pension en tant que tel. Toutes les références à « entités exclues énumérées à l'alinéa 1er, lettre a) » dans la suite des commentaires concernant l'article 2, paragraphe 3, sont considérées comme ne pas inclure les entités de services de fonds de pension.

Afin qu'une entité soit qualifiée comme une entité exclue en vertu de l'alinéa 1er, lettre b), l'entité doit satisfaire à :

– un critère de détention : 95% au moins de la valeur de l'entité doit être détenue par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a). Ce critère fait référence « à la valeur de l'entité » qui est détenue par une ou plusieurs entités exclues, par opposition à une participation (terme défini à l'article 3, point 23°) détenue par les entités exclues dans l'entité. La « valeur de l'entité » est la valeur totale des participations émises par l'entité, tandis que la « participation » se réfère aux droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves assortis à cette participation ; et
– un critère d'activités : l'entité doit exercer une des activités décrites dans l'alinéa 1er, lettre a) i) à iii).

  En vertu du point i), une entité doit avoir comme objet exclusif, ou presque exclusif, de détenir des actifs ou d'investir des fonds pour le compte d'une ou de plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a). Le terme « objet exclusif, ou presque exclusif » doit être déterminé compte tenu de l'ensemble des faits et circonstances pertinents et signifie que l'entité ne doit pas exercer activement une activité autre que la détention des actifs ou l'investissement des fonds pour le compte d'une ou de plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a).

  Alternativement, en vertu du point ii), une entité doit exercer des activités accessoires à celles exercées par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a).

  En vertu du point iii), une entité qui exerce les activités décrites au point i) et au point ii) peut également bénéficier de la qualification d'entité exclue. En effet, sans le point iii), les formulations restrictives des point i) et ii) (cf. « objet exclusif, ou presque exclusif » et « uniquement ») ne permettraient pas à une entité exerçant cumulativement les activités du point i) et du point ii) de bénéficier de la qualification d'entité exclue.

Afin qu'une entité soit qualifiée comme une entité exclue en vertu de l'alinéa 1er, lettre c), 85% au moins de la valeur de l'entité doit être détenue par une ou plusieurs entités exclues visées à l'alinéa 1er, lettre a) dans la mesure où les bénéfices de cette entité sont 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, lettres b) et c). Une telle entité qualifie d'entité exclue, car elle ne réalise que des revenus qui sont exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et, par conséquent, aucun impôt complémentaire ne devrait être déterminé pour cette entité. La notion de « 85% de la valeur de l'entité » est à lire ensemble avec les commentaires à ce sujet en vertu de l'alinéa 1er, lettre b).

L'expression « pour l'essentiel » (c'est-à-dire la totalité ou la quasi-totalité) a été incluse pour faire en sorte que l'entité remplit les conditions prévues à l'alinéa 1er, lettre c) même si elle reçoit un montant marginal de revenus autres que des dividendes et plus-values ou moins-values sur capitaux exclus.

Finalement, une entité constitutive déclarante peut exercer une option afin de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue. En cas d'exercice de l'option, les règles du projet de loi s'appliquent à l'entité visée aux lettres b) et c) de la même manière qu'elles s'appliquent à toute autres entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'Etat relève qu'au paragraphe 3, alinéa 1er, lettre b), sous iii), le point final est à remplacer par un point-virgule.

La Commission des Finances décide de suivre l'observation du Conseil d'État.

Ad article 3

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'Etat demande pour des raisons de lisibilité d'énoncer les définitions par ordre alphabétique.

La Commission des Finances décide de ne pas suivre cette proposition du Conseil d'État.

Dans la mesure où certaines définitions de l'article 3 sont directement détaillées dans le cadre des explications des autres dispositions de la loi, il est renvoyé aux développements correspondants.

Point 11

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'Etat relève qu'au point 11°, lettre e), il y a lieu de remplacer les parenthèses par des virgules.

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

Point 18

L'article 3, point 18, définit le terme de RIR qualifiée, qui est notamment utilisé afin de déterminer si un impôt RIR s'applique au niveau d'une entité mère située au Luxembourg ou si un impôt RBII s'applique au niveau d'une entité constitutive située au Luxembourg.

Certaines règles du projet de loi s'appliquent seulement si d'autres entités constitutives du même groupe d'EMN ne sont pas soumises à une RIR qualifiée dans une autre juridiction. Ainsi, à titre d'exemple, une entité mère intermédiaire située au Luxembourg n'est pas soumise à l'impôt RIR si l'entité mère ultime qui détient cette entité mère intermédiaire est déjà soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale concernée.

Une RIR qualifiée est la règle d'inclusion du revenu (RIR) dans le droit interne d'une juridiction et qui est équivalente et administrée d'une manière conforme (i) aux règles de la présente loi (pour un État membre de l'Union européenne) ou (ii) au modèle de règles de l'OCDE (pour une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne).

Le critère de l'équivalence d'une RIR d'un État membre de l'Union européenne à la présente loi ne signifie pas que la présente loi sera considérée comme un standard européen, mais signifie que la présente loi transpose la directive (UE) 2022/2523 et, par conséquent, la loi d'un autre Etat membre transposant la directive est considérée comme « équivalente aux règles établies dans la présente loi ».

Points 20 et 22

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, les termes « ou une entité d'investissement » sont remplacés par «, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 » aux points 20° et 22°.

Les modifications apportées à la définition de « entité mère intermédiaire » et de « entité mère partiellement détenue », basées sur le point 3.2. des instructions administratives de février 2023, visent à préciser qu'une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne peut être considérée ni comme une « entité mère intermédiaire », ni comme une « entité mère partiellement détenue ».

Point 23

L'article 3, point 23°, définit le terme participation. Il est notamment pertinent pour déterminer l'appartenance d'entités à un groupe d'EMN ou à un groupe national de grande envergure et pour déterminer la part attribuable de l'impôt complémentaire à une entité mère située au Luxembourg aux fins de l'application de l'impôt RIR. Il s'agit de toute participation assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves d'une entité ou d'un établissement stable. Afin de se trouver en présence d'une participation, seulement une des conditions (c'est-à-dire droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves) doit être remplie. De plus, il n'est pas décisif si la participation est assortie de droits de vote ou pas.

Dans certains cas, il est possible qu'une participation soit assortie de droits sur les bénéfices, capitaux ou réserves dans des pourcentages différents. Dans ce cas, il y a lieu de vérifier si le projet de loi ne précise pas les droits de participation qui sont pertinents pour déterminer l'applicabilité de certaines règles. Notamment, dans le contexte de la définition d'« entité mère partiellement détenue », il est précisé que la participation est déterminée sur base des droits sur les bénéfices.

Le terme inclut toute participation dans une entité transparente intermédiaire ou dans l'établissement stable d'une entité transparente intermédiaire.

Point 24

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève que le point 24°, en tant qu'il définit la notion « entité mère » comme « une entité mère intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue », s'écarte de la définition française de la directive. L'article 3, point 24), de la directive 2022/2523 définit ladite notion comme « une entité mère ultime qui n'est ni une entité exclue ni une entité mère intermédiaire ni une entité mère partiellement détenue ». La version anglaise de la directive donne en revanche une définition qui est en ligne avec la définition du projet de loi sous revue et se lit comme suit « parent entity means an ultimate parent entity which is not an excluded entity, an intermediate parent entity, or a partially-owned parent entity ». Cette version est aussi parfaitement en ligne avec la définition donnée dans les règles de l'OCDE.

Le Conseil d'État constate que la définition donnée dans le projet de loi sous examen est une transposition correcte de la directive et est conforme aux règles de l'OCDE.

Point 25

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État signale que lorsqu'un acte est cité, il faut veiller à reproduire son intitulé tel que publié officiellement, indépendamment de sa longueur. En outre, au cas où un règlement européen a déjà fait l'objet de modifications, il convient d'insérer les termes « tel que modifié » après l'intitulé. Partant, il faut écrire, à la première occurrence de l'intitulé de l'acte en question « règlement (CE) n° 1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, tel que modifié, ». Aux occurrences suivantes, il peut être exceptionnellement recouru aux termes « règlement (CE) n° 1606/2002 précité ».

Les notes en bas de page sont à omettre dans les textes normatifs.

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

Point 43

Aux fins de l'application de la RBII, chaque juridiction doit calculer son ratio lui applicable au titre de la RBII, qui est déterminé par rapport aux autres entités constitutives du groupe d'EMN situées dans des juridictions qui appliquent une RBII qualifiée.

Une RBII qualifiée est la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés (RBII) dans le droit interne d'une juridiction qui est équivalente et administrée d'une manière conforme (i) aux règles de la présente loi (pour un Etat membre de l'Union européenne) ou (ii) au modèle de règles de l'OCDE (pour une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne).

Point 50 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, il est ajouté un point 50°, libellé comme suit :

« 50° « participation qualifiée » :

a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :

i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales ; ou

ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités ; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe ; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.

La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement. ».

L'introduction de la définition de « participation qualifiée » se trouve explicitée dans le cadre de l'amendement gouvernemental relatif à l'article 21.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État indique qu'au point 50°, lettre a), sous ii), alinéa 1er, le conditionnel est à éviter du fait qu'il peut prêter à équivoque.

La Commission des Finances décide de ne pas suivre la proposition du Conseil d'État afin de rester en ligne avec la formulation préconisée au niveau de l'OCDE.

Ad article 4

En vertu du paragraphe 1er, une entité est située dans une juridiction lorsqu'elle est considérée comme résidente fiscale de cette juridiction au sens du droit interne de ladite juridiction. Le fait que l'entité soit une personne morale ou non est indifférent pour l'application de ce paragraphe. Les critères utilisés peuvent par exemple être le siège de direction, le lieu de création, le lieu de domiciliation ou d'immatriculation. D'autres critères peuvent être utilisés pour la détermination de la résidence fiscale.

Ce paragraphe 1er s'applique aux entités qui ne sont pas des entités transparentes intermédiaires ou des établissements stables.

L'appréciation de la résidence se fait selon les critères utilisés pour la résidence fiscale au niveau national ou fédéral.

Une option laissée par une juridiction permettant à une entité créée ou gérée en dehors de celle-ci de devenir résidente fiscale de celle-ci ne constitue pas un critère permettant de déterminer l'emplacement de ladite entité.

Le paragraphe 2 vise l'emplacement des entités transparentes intermédiaires, qui fait l'objet d'un traitement spécifique. Ce traitement ne s'applique pas aux établissements stables par l'intermédiaire desquels ces entités réalisent leur activité. La notion d'entité transparente intermédiaire regroupe les entités fiscalement transparentes et les entités hybrides inversées.

Si l'entité transparente intermédiaire est une entité mère ultime ou doit appliquer une RIR, celle-ci se situe dans la juridiction où elle a été créée. Dans toute autre circonstance, l'entité transparente intermédiaire est considérée comme une entité apatride. Le résultat net comptable d'une entité constitutive qui est une entité transparente intermédiaire est cependant susceptible d'être attribué à une autre entité constitutive conformément à l'article 19.

Le paragraphe 3 détermine l'emplacement d'un établissement stable, qui varie selon l'existence d'une convention fiscale concernant le revenu et la fortune et l'existence d'un système d'imposition des collectivités dans l'état de la source.

Le présent paragraphe décrit ainsi les quatre emplacements possibles d'un établissement stable en fonction des deux critères décrits.

L'alinéa 1er décrit la situation dans laquelle une convention fiscale concernant le revenu et la fortune est en vigueur entre l'état de résidence et l'état de la source. Dans cette situation, l'établissement stable est imposé – selon la convention – sur son résultat net dans l'état de la source. L'emplacement de l'établissement stable dans cette situation est, pour l'application du projet de loi, l'état de la source.

L'alinéa 2 vise la situation dans laquelle aucune convention n'est en vigueur entre l'état de résidence et l'état de la source et dans laquelle l'état de la source impose l'établissement stable sur son résultat net. L'établissement stable est également réputé être situé dans l'état de la source.

L'alinéa 3 vise la situation dans laquelle l'état de la source n'a pas de système d'imposition des collectivités. Un établissement stable est, pour l'objet du projet de loi, présumé exister dans la

juridiction concernée si, dans l'hypothèse où une convention était en vigueur, un établissement stable avait été identifié et si son résultat avait été attribué à l'état de la source selon l'article 7 du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune publié par l'OCDE. L'établissement stable est alors réputé situé dans la juridiction n'ayant pas de système d'imposition des collectivités.

Le dernier alinéa vise l'ensemble des autres situations possibles. Dans ces situations, l'établissement stable est considéré comme apatride.

Le paragraphe 4 vise le cas où une entité constitutive est susceptible d'être considérée comme résidente fiscale de plusieurs juridictions en application du paragraphe 1er.

La détermination du résultat admissible et du taux effectif d'imposition ainsi que l'application de la règle d'inclusion du revenu et de la règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés ne peuvent cependant se faire que dans une seule juridiction.

Un ensemble de règles est ainsi prévu pour déterminer l'emplacement d'une entité constitutive dans cette situation spécifique. Ces règles ne s'appliquent pas aux établissements stables. L'emplacement d'une entité constitutive doit être déterminée pour chaque année fiscale.

Lorsqu'une convention fiscale concernant le revenu et la fortune est en vigueur entre les juridictions concernées, l'emplacement de l'entité constitutive correspond à la juridiction de résidence de l'entité telle qu'établie en vertu de la convention. Si la convention ne permet pas de déterminer la résidence d'une entité ou qu'une procédure permettant de déterminer la résidence n'a pas été entamée ou n'a pas abouti, l'emplacement de l'entité est déterminé comme si aucune convention n'était en vigueur.

Le paragraphe 5 vise la situation où une entité constitutive est susceptible d'être considérée comme résidente fiscale de plusieurs juridictions en application du paragraphe 1er et où ces juridictions n'ont pas de convention fiscale applicable. Dans cette situation, l'emplacement de l'entité est par principe la juridiction dans laquelle l'entité constitutive a payé le plus d'impôts concernés parmi les juridictions dans lesquelles elle serait susceptible d'être située. Les montants d'impôts concernés à prendre en compte sont ceux payés pour une année fiscale et se trouvant dans les déclarations fiscales locales ou qui se trouveront dans celles-ci. En cas de divergence entre l'exercice fiscal local et l'année fiscale au sens des présentes règles, les montants d'impôts à retenir doivent être proratisés par rapport au nombre de mois de chaque année fiscale locale s'étant écoulés durant l'année fiscale au sens des présentes règles.

Si le montant d'impôts concernés acquitté dans chacune des juridictions est le même ou est égal à zéro, l'entité constitutive est réputée se situer dans la juridiction dans laquelle elle dispose du montant le plus élevé d'exclusion de bénéfices liée à la substance. Le calcul de cette exclusion doit se faire dans ce contexte au niveau de l'entité et non pas au niveau juridictionnel.

Si les critères des impôts concernés et de l'exclusion de bénéfices liée à la substance ne permettent pas de déterminer l'emplacement, l'entité constitutive qui n'est pas une entité mère ultime est considérée comme étant apatride. Une entité constitutive qui est une entité mère ultime et dont l'emplacement n'a pas pu être déterminé est réputé se situer dans la juridiction où elle a été créée.

L'application des règles précédentes peut aboutir à ce qu'une entité mère soit située dans une juridiction dans laquelle aucune RIR ne devrait être appliquée. Dans cette situation, le paragraphe 6 précise que la RIR est prélevée dans l'autre juridiction dans laquelle l'entité mère était susceptible d'être située. Cette règle ne change toutefois pas l'emplacement de l'entité mère qui reste celle n'ayant pas appliqué la RIR qualifiée.

Lorsque l'emplacement d'une entité constitutive change au cours d'une année fiscale, cette entité est réputée être située en vertu du paragraphe 7 dans la juridiction où elle se situait au début de l'année fiscale. Lors de l'année fiscale suivante, cette entité sera située dans la juridiction correspondant à son nouvel emplacement.

Chapitre 2

Ad article 5

L'article 5 met en place la règle principale relative à l'application de la règle d'inclusion des revenus (« RIR »). Etant basée sur une approche « top-down », la règle d'inclusion des revenus est à appliquer, en vertu de l'article 5, en priorité par l'entité mère ultime luxembourgeoise du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Ainsi, en l'absence d'applicabilité au sein du groupe d'EMN d'une disposition correspondante à l'article 8 pour ce qui concerne les entités constitutives de ce groupe

qui sont des entités mères partiellement détenues, seule la règle de l'article 5 sera appliquée au sein du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure pour ce qui concerne les entités constitutives faiblement imposées de ce groupe.

Ainsi, en vertu du paragraphe 1er, l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN, située au Luxembourg, sera soumise à l'impôt RIR à partir du moment où elle détient, directement ou indirectement, une participation dans une entité constitutive faiblement imposée de ce même groupe située dans une autre juridiction que le Luxembourg ou qui est apatride. La durée de détention de la participation pendant l'année fiscale concernée dans cette entité constitutive faiblement imposée, qui peut le cas échéant être inférieure à une période d'un an, n'est en tant que telle pas décisive pour écarter l'applicabilité du paragraphe 1er. Le montant de l'impôt RIR auquel est soumise l'entité mère ultime en lien avec une telle entité constitutive faiblement imposée est déterminé en faisant application de l'article 9 qui permet d'attribuer l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à l'entité mère ultime, en fonction de la part attribuable à l'entité mère de l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée.

Le paragraphe 2 constitue une spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE, en ce sens que ces dernières n'exigent pas l'application de la RIR aux entités constitutives faiblement imposées qui sont situées dans la même juridiction que celle où est située l'entité qui doit appliquer la RIR. Pour éviter une discrimination entre entités constitutives résidentes et entités constitutives non-résidentes faisant partie du même groupe d'EMN, et qui seraient le cas échéant toutes deux des entités constitutives faiblement imposées, le paragraphe 2 prévoit la soumission de l'entité mère ultime à l'impôt RIR également si celle-ci est elle-même une entité constitutive faiblement imposée. L'impôt RIR de l'entité mère ultime s'étend aussi au montant qui est déterminé par application de l'article 9 pour les entités constitutives situées au Luxembourg, dont l'entité mère ultime détient, directement ou indirectement une participation, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées.

Ad article 6

Cette disposition précise les cas de figure dans lesquels une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt RIR. Une entité constitutive est considérée comme entité mère intermédiaire si elle 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 ne peut être considérée comme une entité mère ultime, une entité mère partiellement détenue, un établissement stable ou une entité d'investissement. Une telle entité mère intermédiaire est soumise à l'impôt RIR à partir du moment où elle détient, directement ou indirectement, une participation dans une entité constitutive faiblement imposée de ce même groupe qui est située dans une juridiction autre que le Luxembourg ou qui est apatride. A cet effet, il n'est notamment pas requis que l'entité mère intermédiaire détienne une participation conférant le contrôle dans l'entité constitutive faiblement imposée pour que le paragraphe 1er soit applicable. Le montant de l'impôt RIR en lien avec une telle entité constitutive faiblement imposée est déterminé en faisant application de l'article 9 qui attribue l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à cette mère intermédiaire. La part de l'impôt complémentaire pour une entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à l'entité mère intermédiaire n'est pas tributaire de la part de l'impôt complémentaire pour cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à l'entité mère ultime du groupe.

L'applicabilité du paragraphe 1er n'est pas explicitement conditionnée à ce que l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg soit détenue par une entité mère ultime située dans une juridiction qui n'est pas un État membre de l'Union européenne. Le même résultat est cependant atteint de par le paragraphe 3, lettre a), qui désactive la soumission de l'entité mère intermédiaire à l'impôt RIR dans le cas où l'entité mère du groupe est soumise à une RIR qualifiée. Le paragraphe 3, lettre a) implique donc que le paragraphe 1er ne jouera en principe pas à l'égard d'une entité mère intermédiaire située au Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne, puisque cet État membre sera considéré comme disposant d'une RIR qualifiée du fait de l'implémentation de la directive (UE) 2022/2523.

A l'instar de la disposition de l'article 5, paragraphe 2, le paragraphe 2 constitue une spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE. Si l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg est elle-même une entité constitutive faiblement imposée, l'entité mère intermédiaire est soumise à l'impôt RIR pour elle-même ainsi qu'au titre des entités constitutives situées

au Luxembourg qu'elle détient directement ou indirectement. Le montant de l'impôt RIR auquel est soumise l'entité mère intermédiaire à ce titre est calculé conformément à l'article 9, paragraphe 3.

Le paragraphe 3 précise dans quels cas de figure l'entité mère intermédiaire n'est pas soumise à l'impôt RIR visé aux paragraphes 1er et 2. Ce résultat est atteint en désactivant l'applicabilité de ces paragraphes et en donnant priorité à l'applicabilité d'une RIR qualifiée, le cas échéant celle d'une juridiction autre que le Luxembourg, qui doit être appliquée par une entité à un niveau plus élevé de la chaîne de détention impliquant l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg. La lettre a) désactive l'applicabilité des paragraphes 1er et 2 dans le cas où l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg est détenue, directement ou indirectement, par une entité mère ultime qui est soumise à une RIR qualifiée au titre de l'année fiscale concernée dans la juridiction où elle est située. La lettre b) vise le cas de figure où l'entité mère intermédiaire située au Luxembourg, a priori concernée par l'applicabilité des paragraphes 1er et 2, est cependant détenue, directement ou indirectement, par une autre entité mère intermédiaire et que celle-ci est déjà soumise à une RIR qualifiée dans la juridiction où elle située. Pour que la lettre b) soit applicable, il faut cependant que cette autre entité mère intermédiaire détienne une participation conférant le contrôle, telle que définie à l'article 3, point 21°, dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2. Dès lors, en l'absence d'une telle participation conférant le contrôle, plusieurs entités mères intermédiaires du même groupe, situées le cas échéant à Luxembourg ou dans une autre juridiction, peuvent être amenées à appliquer une RIR qualifiée à l'égard d'une même entité constitutive faiblement imposée. Dans un tel cas de figure, le mécanisme de compensation visé à l'article 10 vise à réduire la double imposition qui résulterait de l'application concomitante de plusieurs RIR qualifiées par plusieurs entités mères intermédiaires du même groupe.

Ad article 7

Cette disposition constitue une disposition additionnelle de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE, en précisant explicitement qu'une entité mère intermédiaire située au Luxembourg est soumise à l'impôt RIR dans le cas où elle est détenue, directement ou indirectement, par une entité mère ultime qui est une entité exclue, telle que visée à l'article 2. Pour le surplus, les paragraphes 1er à 3 sont alignés sur ceux de l'article 6, et les explications y afférentes devraient rester applicables *mutatis mutandis* à la présente disposition.

Ad article 8

En vertu de l'article 3, une entité mère partiellement détenue est une entité constitutive qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une autre entité constitutive, et dont plus de 20% de ses titres de participations sont détenus par une ou plusieurs personnes qui ne sont pas des entités constitutives du même groupe et qui ne sont pas considérées comme une entité mère ultime, un établissement stable ou une entité d'investissement. Par dérogation à l'approche « top-down » se trouvant à la base des dispositions des articles 5 à 7, et afin d'éviter une possible atteinte à l'effectivité de ces règles, la présente disposition implique qu'une entité mère partiellement détenue est soumise à l'impôt RIR nonobstant le fait que celle-ci ne se trouve pas au plus haut niveau de la chaîne de détention par rapport à une entité constitutive faiblement imposée. Le paragraphe 1er est donc applicable à l'égard d'une entité mère partiellement détenue située au Luxembourg même dans le cas où l'entité mère ultime du groupe ou une entité mère intermédiaire est déjà soumise à l'application d'une RIR qualifiée par rapport à la même entité constitutive faiblement imposée détenue par l'entité mère partiellement détenue. La double imposition qui peut résulter de l'application concomitante de RIR qualifiés par une entité mère partiellement détenue et par une autre entité mère au sein du même groupe est prise en compte à travers le mécanisme de compensation visé à l'article 10.

Le paragraphe 1er implique la soumission de l'entité mère partiellement détenue située au Luxembourg à l'impôt RIR lorsqu'elle détient, directement ou indirectement, des entités constitutives faiblement imposées situées dans une autre juridiction ou qui sont apatrides. Le montant de l'impôt RIR en lien avec de telles entités constitutives faiblement imposées est déterminé en faisant application de l'article 9 qui attribue l'impôt complémentaire, calculé en application de l'article 27, à l'entité mère partiellement détenue.

Le paragraphe 2 implique la soumission de l'entité mère partiellement détenue située au Luxembourg à l'impôt RIR, pour elle-même ainsi qu'au titre des entités constitutives situées au Luxembourg qu'elle détient directement ou indirectement, si l'entité mère partiellement détenue est elle-même une entité constitutive faiblement imposée.

Le paragraphe 3 aboutit à la désactivation de l'application des paragraphes 1er et 2 dans la seule hypothèse où les titres conférant le contrôle de l'entité mère partiellement détenue en question sont détenus intégralement, directement ou indirectement, par une autre entité mère partiellement détenue déjà soumise à une RIR qualifiée. Cette disposition vise à éviter l'application concomitante de RIR qualifiées lorsque plusieurs entités mères partiellement détenues se situent dans la même chaîne de détention d'une entité constitutive faiblement imposée à l'égard de laquelle ces entités mères seraient en principe tenues d'appliquer la RIR qualifiée à laquelle elles sont soumises. Le critère pour désactiver l'application des paragraphes 1er et 2 est celui de la détention intégrale des titres de participation de l'entité mère partiellement détenue, par opposition au critère des articles 7, paragraphe 3, et 8, paragraphe 3, qui est basé sur celui de l'existence d'une participation conférant le contrôle dans l'entité mère y visée.

Ad article 9

L'article 9 détermine l'attribution de l'impôt complémentaire, calculé selon les modalités de l'article 27 pour une entité constitutive faiblement imposée, aux fins de l'application de l'impôt RIR aux entités mères situées au Luxembourg. Ainsi, en vertu de cet article, les entités mères situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RIR à un montant égal à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, multiplié par leur part attribuable de cet impôt complémentaire.

La part attribuable de l'impôt complémentaire à une entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée. Ladite part est déterminée selon la formule suivante : il y a lieu de prendre en compte le 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 des propriétaires autres que l'entité mère, divisé par le bénéfice admissible de l'entité constitutive faiblement imposée au titre de l'année fiscale.

Le paragraphe 2, alinéa 2, fixe le mécanisme utilisé afin de déterminer le bénéfice admissible attribuable aux participations détenues par des propriétaires autres que l'entité mère. Le point de départ pour déterminer ce montant est le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités du chapitre 3. Il faut déterminer le montant de ce bénéfice admissible qui est attribuable aux autres propriétaires en vertu des principes de la norme de comptabilité financière admissible utilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime (ci-après « l'attribution hypothétique »). Cette attribution hypothétique se fait sur base de l'hypothèse que le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée est égal à son bénéfice admissible et sur base des hypothèses des lettres a) à d). L'objectif de l'hypothèse de la lettre a) est celle que l'entité mère applique la norme comptable de l'entité mère ultime afin qu'il n'y ait pas d'absence de prise en compte ou de double attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR aux entités mères situées au Luxembourg. L'hypothèse de la lettre b) vise à traiter la participation d'une entité mère située au Luxembourg dans l'entité constitutive faiblement imposée comme une participation de contrôle. Par conséquent, l'entité mère serait tenue de consolider ligne par ligne les produits et charges de l'entité constitutive faiblement imposée. En l'absence de cette hypothèse, ce critère pourrait ne pas être rempli par une entité mère qui n'est pas une entité mère ultime. L'hypothèse de la lettre c) vise à clarifier que le montant qui devrait être alloué dans le cadre de l'allocation hypothétique est le bénéfice admissible total de l'entité constitutive faiblement imposée, indépendamment du fait que tout ou partie de ce bénéfice ait été réalisé par le biais de transactions avec des entités du groupe et aurait été éliminé lors de la préparation des états financiers consolidés. L'hypothèse de la lettre d) vise à traiter tous les propriétaires autres que l'entité mère située au Luxembourg (y inclus d'autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure) comme des personnes autres que des personnes du groupe afin de garantir que seul le bénéfice admissible attribuable aux participations détenues directement ou indirectement par l'entité mère est pris en compte dans l'attribution hypothétique de l'entité mère.

Le paragraphe 3 détermine l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, pour elle-même et pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Luxembourg (cf. la spécificité de la directive (UE) 2022/2523 par rapport au modèle de règles de l'OCDE). Ainsi, en vertu du paragraphe 3, l'entité mère est soumise, en plus de l'impôt RIR pour les entités constitutives faiblement imposées situées dans une autre juridiction, (i) à l'impôt complémentaire calculé pour l'entité mère elle-même et (ii) au

montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Luxembourg, multiplié par la part attribuable à l'entité mère.

Ad article 10

L'article 10 prévoit le mécanisme de compensation de l'impôt RIR, lorsque l'impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée a été attribué aux fins de l'application d'une ou de plusieurs RIR qualifiées à deux entités mères se trouvant dans la même chaîne de détention.

Ainsi, l'article 10 réduit l'impôt RIR qui a été attribué à l'entité mère de niveau supérieur et située au Luxembourg du montant de l'impôt complémentaire qui est attribuable à une entité mère (entité mère intermédiaire ou entité mère partiellement détenue) de niveau inférieur dans la chaîne de propriété en vertu d'une RIR qualifiée. Cette entité mère intermédiaire ou entité mère partiellement détenue d'un niveau inférieur peut être située au Luxembourg ou dans une autre juridiction appliquant une RIR qualifiée. La réduction de l'impôt RIR est limitée à la fraction de la part attribuable à l'entité mère de niveau supérieur de l'impôt complémentaire. La part attribuable est à déterminer selon les règles visées à l'article 9, paragraphe 2.

Cette réduction est effectuée au moment de l'attribution du montant de l'impôt complémentaire entre les entités mères et non pas après paiement effectif de la totalité ou d'une partie de l'impôt complémentaire en vertu d'une RIR qualifiée.

Ad article 11

Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII lorsque l'entité mère ultime du groupe ne prélève pas de RIR à l'égard des entités constitutives faiblement imposées qui ne sont pas situées dans la juridiction de l'entité mère ultime. Cette situation a lieu lorsque la juridiction de l'entité mère ultime n'a pas mis en place de RIR qualifiée, lorsque l'entité mère ultime du groupe est une entité exclue et lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux entités constitutives qui sont des entités d'investissement.

Ad article 12

Les entités constitutives d'un groupe d'EMN situées au Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII lorsque l'entité mère ultime du groupe est située dans une juridiction faiblement imposée et que cette juridiction n'applique pas de RIR qualifiée aux entités situées sur son territoire. Cette situation est susceptible de survenir dans les pays tiers à l'Union européenne ou lorsqu'un État membre de l'Union européenne a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux entités constitutives qui sont des entités d'investissement.

Le montant de l'impôt RBII auquel une entité constitutive luxembourgeoise est soumise en vertu de l'article 11 et de la présente disposition est déterminé à travers les règles visées à l'article 13.

Ad article 13

L'impôt RBII auquel est soumise une entité constitutive en vertu des articles 11 et 12 correspond au montant total de la RBII attribuable au Luxembourg pour l'ensemble des entités constitutives situées au Luxembourg et faisant partie du groupe d'EMN. Il est égal au montant total de la RBII multiplié par le ratio pour la RBII du Luxembourg.

L'impôt RBII correspond ainsi à une fraction du montant total de la RBII, tel que décrit au paragraphe 2. La part attribuable au Luxembourg varie en fonction de la proportion du nombre d'employés et de la valeur totale des actifs corporels du groupe qui sont situés au Luxembourg par rapport au nombre total de ces employés et de la valeur totale de ces actifs du groupe situés dans des juridictions ayant mis en place une RBII qualifiée.

Le montant total de la RBII correspond au montant total d'impôt complémentaire pour chaque entité constitutive faiblement imposée du groupe et qui n'entre pas déjà dans le champ de la RIR qualifiée d'une juridiction.

Le taux effectif d'imposition et le montant d'impôt complémentaire d'une entité constitutive faiblement imposée sont déterminés conformément aux dispositions du chapitre 5.

L'impôt complémentaire calculé pour une entité faiblement imposée est, aux fins de l'application de l'impôt RBII, égal à zéro si toutes les participations de l'entité mère ultime dans cette entité sont détenues directement ou indirectement par une entité mère ou une entité tenues d'appliquer une RIR qualifiée dans leur juridiction pour l'année fiscale visée et à l'égard de cette entité constitutive faiblement imposée.

Si l'entité mère ultime n'est pas tenue d'appliquer une RIR qualifiée et que la participation de celle-ci dans l'entité constitutive faiblement imposée se fait au travers d'une autre entité mère qui applique une RIR qualifiée, l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée doit être ramené à zéro aux fins de l'application de l'impôt RBII. Cette analyse doit être effectuée entité par entité.

Une entité mère est susceptible de devoir appliquer une RIR qualifiée à l'égard de plusieurs entités constitutives faiblement imposées. Une entité constitutive faiblement imposée est également susceptible d'être intégralement détenue par plusieurs entités mères situées dans une même juridiction. Dans cette situation, la participation de chaque entité mère est prise en compte pour déterminer si le paragraphe 3 est applicable. Si toutes les participations de l'entité mère ultime sont détenues dans une entité constitutive faiblement imposée au travers de diverses entités mères devant appliquer une RIR qualifiée, l'impôt complémentaire pour cette entité constitutive faiblement imposée est ramené à zéro au titre du paragraphe 3.

Il est possible qu'une entité mère intermédiaire détienne une participation dans une entité constitutive faiblement imposée et que la participation détenue par l'entité mère ultime au travers de l'entité mère intermédiaire ne représente pas l'ensemble de la détention dans l'entité constitutive faiblement imposée. Dans cette situation, si l'entité mère ultime n'applique pas de RIR qualifiée, l'entité mère intermédiaire est susceptible d'appliquer une RIR qualifiée. Cette RIR ne permettrait cependant pas de prélever l'ensemble de l'impôt complémentaire qui serait attribuable à la participation de l'entité mère ultime.

Le paragraphe 4 vise à prendre en compte cette situation et réduit le montant de l'impôt RBII par le montant de RIR qualifié attribuable à l'entité mère devant appliquer une RIR qualifiée.

Le ratio pour la RBII du Luxembourg est déterminé sur base de facteurs quantitatifs qui sont agrégés juridiction par juridiction. Ces facteurs sont d'une part le nombre d'employés présents au Luxembourg divisé par le nombre total d'employés du groupe situés dans des juridictions RBII et la valeur totale des actifs corporels du groupe au Luxembourg divisé par la valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII. La pondération de chacun de ces facteurs est de 50%.

Les employés et actifs situés dans des juridictions n'ayant pas mis en place une RBII qualifiée ne sont pas pris en compte pour ce calcul. Le fait que la juridiction ayant mis en place une RBII qualifiée soit une juridiction faiblement imposée ou ait déjà appliqué une RIR pour des entités de ce groupe est indifférent pour la détermination du ratio.

Le nombre d'employés correspond au nombre d'employés à temps plein. Ce nombre est déterminé à partir du niveau d'emploi moyen pour l'année ou à partir de toute autre méthode appliquée de manière systématique et d'année en année, dans la mesure où une telle méthode permet d'identifier le nombre total d'employés sur une base temps plein pour l'année fiscale concernée. L'utilisation du nombre d'employés à temps plein permet de prendre en compte le fait que des employés sont susceptibles de travailler pour plusieurs entités constitutives différentes. Cela vise également la situation dans laquelle un employé travaille à la fois pour une entité principale et un établissement stable. La prise en compte du nombre d'employés à temps plein permet également de prendre en compte les variations de la structure du groupe, dont notamment celle du transfert d'une entité constitutive.

Le nombre d'employés prend en compte l'ensemble des salariés et des sous-traitants indépendants qui participent aux activités courantes des entités constitutives. Les sous-traitants indépendants doivent de manière systématique être pris en compte lorsqu'ils participent aux activités opérationnelles ordinaires de l'entité constitutive. La preuve de participation des sous-traitants aux activités opérationnelles repose sur l'entité constitutive déclarante. Cela s'explique par le fait que le travail de ces sous-traitants participe également à établir la substance des entités constitutives et doit à ce titre être pris en compte pour la détermination du ratio RBII pour le Luxembourg.

Les employés sont attribués à la juridiction dans laquelle les entités constitutives ou les établissements stables qui supportent les coûts salariaux sont situés sans prendre en compte ni l'endroit où les

employés exercent leur activité ni le lieu de résidence de ces employés. En présence d'un établissement stable, le nombre d'employés attribuable à cet établissement stable correspond aux employés dont les coûts salariaux figurent (ou devraient figurer) dans les états financiers séparés de l'établissement stable selon les règles prévues à l'article 18.

Le nombre d'employés prend en compte l'ensemble des employés des entités constitutives présentes dans une juridiction et est déterminé au niveau juridictionnel.

La valeur nette comptable des actifs corporels est calculée sur une base juridictionnelle pour toutes les entités constitutives situées dans une juridiction. La valeur nette comptable correspond dans ce cadre à la valeur nette moyenne comptable des actifs corporels en début et en fin d'année pour une année fiscale donnée.

La valeur nette comptable des actifs corporels est la somme des valeurs nettes comptables de l'ensemble des actifs corporels des entités constitutives et des établissements stables situés dans une juridiction pour une année fiscale donnée. Les actifs corporels à prendre en compte pour les établissements stables sont ceux qui figurent (ou devraient figurer) dans les états financiers séparés de l'établissement stable selon les règles prévues à l'article 18.

La valeur nette comptable des actifs corporels prend en compte les amortissements, dépréciations et écritures comptables assimilées. Les actifs corporels qui ne font pas l'objet d'écritures comptables de cette nature doivent également être pris en compte pour l'établissement de la valeur nette comptable des actifs corporels.

L'attribution des employés et des actifs à une juridiction fait l'objet d'une règle spécifique en présence d'une entité transparente intermédiaire. Si cette entité transparente intermédiaire opère au travers d'un établissement stable au Luxembourg, les actifs et les employés doivent être attribués à cet établissement stable. Par conséquent, les employés et les actifs seront dans cette hypothèse attribués au Luxembourg pour le calcul du ratio pour la RBII.

En l'absence d'établissement stable, les actifs et employés sont alors attribués aux autres entités constitutives situées dans la juridiction dans laquelle l'entité transparente intermédiaire a été créée. Ces entités doivent être des entités membres du groupe mais ne doivent pas nécessairement être les entités qui détiennent l'entité mère intermédiaire.

Si les actifs et les employés ne peuvent être attribués à un établissement stable ou à une autre entité située dans la même juridiction, alors ceux-ci sont exclus du calcul du ratio pour la RBII du Luxembourg.

Sont également exclus du ratio les employés et actifs d'une entité d'investissement si celle-ci n'est pas une entité mère ultime. Les entités d'investissement qui sont des entités mères ultimes sont en effet hors du champ d'application du projet de loi.

En vertu du paragraphe 8, lorsqu'une juridiction ayant mis en place une RBII qualifiée n'a pas imposé la part de la RBII lui revenant au titre d'une année antérieure, celle-ci est exclue des calculs du paragraphe 5. Cette exclusion aboutit ainsi à ne pas prendre en compte le nombre d'employés et la valeur totale des actifs corporels de cette juridiction lors du calcul du ratio pour le Luxembourg. Cela a pour effet d'augmenter l'impôt RBII revenant au Luxembourg en diminuant les dénominateurs des fractions utilisées pour calculer le ratio du Luxembourg.

Il est possible que l'ensemble des juridictions RBII voie leur nombre d'employés et leur valeur totale des actifs exclus en vertu du paragraphe 8. Dans ce cas de figure, le paragraphe 8 ne doit pas être appliqué afin de permettre l'attribution du montant total de la RBII aux différentes juridictions.

L'application de la règle du paragraphe 9 se fait pour une année fiscale et pour un groupe d'EMN.

Ad article 14

Le paragraphe 1er prévoit un régime de protection aux fins de l'applicabilité des règles visées au chapitre 2, lorsqu'une entité constitutive faiblement imposée a été soumise dans sa juridiction à un impôt national complémentaire qualifié qui a été calculé conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002. Ainsi, si l'impôt national complémentaire qualifié répond aux critères du paragraphe 1er, aucun impôt complémentaire n'est calculé selon les modalités de l'article 27 au titre de cette année fiscale pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié et par conséquent aucun impôt

complémentaire d'une telle entité constitutive faiblement imposée ne sera attribué aux fins de l'application de l'impôt RIR et de l'impôt RBII aux entités mères et entités constitutives situées au Luxembourg.

En vertu du paragraphe 2, si un impôt complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Luxembourg 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, l'impôt complémentaire national qualifié sera ajouté à la formule de l'article 27, paragraphe 3 et pourra, par conséquent, être récupéré *in fine* auprès d'une entité constitutive située au Luxembourg dans le cadre de l'application des règles du chapitre 2.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 14 est complété par l'insertion d'un nouveau paragraphe 3, libellé comme suit :

« (3) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives (i) dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et (ii) auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction. ».

L'introduction d'un nouvel article 14, paragraphe 3, vise à introduire le régime de protection élaboré par le Cadre inclusif de l'OCDE dans ses instructions administratives de juillet 2023 en matière d'impôt national complémentaire qualifié. Ce régime de protection précise les conditions en vertu desquelles un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques. Les instructions administratives de juillet 2023 précisent en effet qu'un tel impôt national complémentaire qualifié doit notamment être conforme au standard en matière de norme de comptabilité financière, au standard de cohérence avec les règles du Pilier Deux, ainsi qu'au standard en matière d'administration de l'impôt national complémentaire qualifié, tels que ces standards ont été développés par le Cadre inclusif de l'OCDE. L'article 14, paragraphe 3, tel que proposé, vise donc à s'aligner sur ces standards en précisant qu'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction, afin de bénéficier du régime de protection en question, doit pouvoir être considéré « comme éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques ». La formulation proposée implique la vérification que l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction concernée puisse valablement être considéré comme remplissant les standards développés en la matière par l'OCDE. L'exercice valable de l'option implique alors que les entités constitutives situées au Luxembourg n'ont plus à effectuer les calculs nécessaires pour déterminer le montant de l'impôt complémentaire en vertu de l'article 27 à l'égard des entités constitutives appartenant au même groupe et qui sont situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du présent régime de protection est invoqué.

L'application du régime de protection est soumise à l'exercice d'une option qui doit être exercée annuellement par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2. L'option est à exercer sur une base juridictionnelle pour les entités constitutives du groupe situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié et est à exercer de manière groupée pour chaque sous-groupe d'entités constitutives pour lequel le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Ainsi, si, en vertu de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction, certains sous-groupes d'entités constitutives ne sont pas soumis à l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction, en conformité avec les exigences du Cadre inclusif de l'Organisation de coopération et de développement économiques en la matière, ces sous-groupes d'entités constitutives ne sont pas concernés par l'option exercée

par l'entité constitutive déclarante en application de la présente disposition. Ainsi, à titre d'exemple, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction ne s'applique pas à des entités d'investissement, tel que cela est permis par le régime de protection développé par les instructions administratives de juillet 2023, les effets du régime de protection invoqué en application de l'article 14, paragraphe 3, à l'égard de l'impôt national complémentaire qualifié d'une telle juridiction ne s'étendent pas aux entités d'investissement situées dans cette juridiction.

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève au paragraphe 3, première phrase, que dans un souci de cohérence, il convient de remplacer la dénomination « Organisation de coopération et de développement économiques » par le sigle « OCDE » afférent.

Au paragraphe 3, troisième phrase, il est signalé que les énumérations dans les phrases sont à écarter, de sorte qu'il y a lieu d'omettre les termes « (i) » et « (ii) ».

La Commission des Finances décide de suivre ces propositions du Conseil d'État.

Chapitre 3

Ad article 15

Cette disposition vise à déterminer le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive. Ce montant est par après ajusté par les postes de revenus, de produits ou de pertes et de charges tels que visés aux articles 16 à 19.

Le résultat net comptable d'une entité constitutive correspond au bénéfice ou à la perte net(te) déterminé(e) pour une entité constitutive, avant tout ajustement de consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, lors de l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

Un ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est donc pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive. De plus, les ajustements des produits et charges qui sont attribuables à la comptabilisation selon la méthode de l'acquisition (*purchase accounting*) d'une entreprise acquise (quelle que soit la date d'acquisition de l'entreprise) et qui sont reflétés uniquement dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sans qu'ils ne soient reflétés dans les états financiers de l'entité constitutive, ne sont pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive. Les produits et charges, qui sont reflétés uniquement dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime, pourront être pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles dans la mesure où ces produits et charges peuvent être rattachés de manière fiable et cohérente à l'entité constitutive concernée.

De manière générale, le résultat net comptable de l'entité constitutive doit être déterminé sur base de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime (sauf dans le cas prévu à l'article 15, paragraphe 2).

Les états financiers consolidés sont les états financiers qui ont été, ou qui auront été, préparés conformément à une norme de comptabilité financière admissible ou, à défaut, ceux qui ont été, ou qui auront été, préparés conformément à une norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.

Le paragraphe 2 vise la situation dans laquelle l'entité constitutive prépare ses états financiers en utilisant une norme comptable différente de celle utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime et lorsqu'il n'est pas raisonnablement possible de déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive en application de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Dans ce cas, le résultat net comptable de l'entité constitutive peut être déterminé sur base d'une autre norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée (ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence).

Généralement, un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure devrait disposer de mécanismes permettant de convertir les comptes d'une filiale au niveau de l'entité à la norme comptable de l'entité mère ultime dans le cadre de l'établissement des états financiers consolidés. Néanmoins, il se peut notamment que le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ait procédé à l'acquisition récente d'un groupe d'entités, qui ont historiquement utilisé une norme comptable différente de celle du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure acquéreur. Dans une telle hypothèse, il ne sera pas raisonnablement possible pour le groupe d'EMN ou le groupe national de

grande envergure de convertir la norme comptable historique des entités acquises dans la norme comptable de l'entité mère ultime et il serait ainsi justifié que les entités constitutives récemment acquises préparent leurs états financiers en utilisant une norme comptable différente de celle de l'entité mère ultime.

Cependant, l'utilisation d'une norme comptable différente est limitée par trois conditions.

Selon la première condition, les états financiers de l'entité constitutive en question doivent être établis sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée. Les états financiers établis selon la norme de comptabilité financière agréée doivent être ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence. Une entité constitutive ne pourra pas utiliser d'autre norme comptable que celle utilisée pour la préparation de ses états financiers. Ainsi, si une entité constitutive n'a pas établi ses états financiers sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou une norme de comptabilité financière agréée, l'entité constitutive devra déterminer son résultat net comptable sur base de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, nonobstant toute difficulté pratique.

Selon la deuxième condition, il faut que les informations se trouvant dans les états financiers soient fiables. Cela signifie qu'il doit y avoir des mécanismes appropriés pour garantir l'exactitude de l'enregistrement de l'information. A cet égard, les contrôles internes et les processus comptables utilisés doivent être testés et jugés acceptables par l'auditeur comptable, conformément aux normes d'audit généralement acceptées et applicables dans la juridiction de l'entité mère ultime ou de l'entité constitutive (dans le cas d'une entité transparente dans la juridiction d'incorporation).

Selon la troisième condition, l'utilisation d'une autre norme comptable ne doit pas entraîner de différences permanentes supérieures à un montant de 1 000 000 euros par rapport à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Si les différences permanentes sont supérieures à un montant de 1 000 000 euros, le traitement des postes concernés dans les états financiers de l'entité constitutive doit être ajusté pour se conformer au traitement requis dudit élément en vertu de la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Cette condition ne s'applique qu'aux différences permanentes entre les normes comptables. Les différences temporelles, y compris les différences dans la période comptable utilisée en vertu de la norme comptable différente, ne sont pas soumises à cette condition.

Le paragraphe 3 vise le cas où une entité mère ultime a préparé les états financiers consolidés conformément à une norme de comptabilité financière agréée (et non pas conformément à une norme de comptabilité financière admissible). Dans le cas où les états financiers consolidés ont été établis conformément à une norme de comptabilité financière agréée, les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence.

Etant donné que les règles du projet de loi ne prohibent pas l'utilisation de normes comptables autres qu'une norme de comptabilité financière admissible comme point de départ du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, une règle spécifique est néanmoins nécessaire pour éliminer toute distorsion importante de concurrence. L'ajustement à faire a comme objectif de limiter l'avantage que les groupe d'EMN ou les groupes nationaux de grande envergure pourraient tirer d'une norme de comptabilité financière agréée mais qui n'est pas disponible en vertu d'une norme de comptabilité financière admissible.

Une distorsion importante de la concurrence se traduit par une variation agrégée des produits ou charges de plus de 75 000 000 euros 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 IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

La variation agrégée fait référence à la variation totale reflétée dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Lorsque l'application d'un principe ou d'une procédure spécifique entraîne une distorsion importante de la concurrence, le traitement comptable de tout élément ou de toute transaction soumis à ce principe ou à cette procédure doit être ajusté pour se conformer au traitement requis en vertu des normes internationales IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002.

Le paragraphe 4 vise le cas où une entité mère ultime n'établit pas d'états financiers consolidés conformément à l'article 3, point 6°, lettres a) à c).

Il est à noter que si une entité mère ultime n'est pas tenue d'établir des états financiers consolidés conformément à la norme de comptabilité admissible lui applicable, l'entité mère ultime ne fait pas partie d'un groupe conformément à l'article 3, point 3°, et, par conséquent, elle ne sera pas visée par ce paragraphe.

En vertu du paragraphe 4, les états financiers consolidés de l'entité mère ultime sont ceux qui auraient été établis si l'entité mère ultime avait été tenue de le faire conformément à une norme de comptabilité financière admissible ou à une norme de comptabilité financière agréée (ajustés pour éviter toute distorsion importante de la concurrence).

Le paragraphe 5 permet de déterminer, aux fins de la détermination de leur bénéfice admissible, le résultat net comptable des entités constitutives appliquant un impôt national complémentaire qualifié conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou la norme de comptabilité financière agréée utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné, au lieu de celle utilisée par l'entité mère ultime.

Le paragraphe 5 est nécessaire pour reconnaître l'impôt national complémentaire qualifié auquel sont soumises les entités constitutives dans la juridiction où elles sont situées ainsi aux fins de la détermination de l'impôt RIR et de l'impôt RBII dont sont le cas échéant passibles les entités constitutives situées au Luxembourg pour les entités constitutives faiblement imposées soumises à un tel impôt national complémentaire qualifié. Par conséquent, l'impôt RIR et l'impôt RBII sont déterminés en vertu de la même norme comptable que l'impôt national complémentaire qualifié dans cette autre juridiction, évitant ainsi des divergences entre (i) la détermination de l'impôt complémentaire pour les besoins de l'impôt RIR et de l'impôt RBII et (ii) la détermination de l'impôt complémentaire pour les besoins de l'impôt national complémentaire qualifié. Ceci est notamment nécessaire lors du calcul de l'impôt complémentaire pour la juridiction visé à l'article 27, paragraphe 3. Finalement, lorsque les conditions du régime de protection de l'article 14, paragraphe 1er, sont remplies, le paragraphe 5 ne trouve pas application.

Ad article 16

Cette disposition définit les ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles à partir du résultat net comptable déterminé dans l'article 15. Les ajustements de l'article 16 sont généralement en relation avec des différences permanentes entre les règles de comptabilité financière et les règles fiscales locales.

Dans la mesure où un ajustement requis par l'article 16 exclut un montant du revenu du calcul du bénéfice ou la perte admissibles, tout impôt concerné associé à ce revenu doit également être exclu du montant ajusté des impôts concernés conformément à l'article 21. A l'inverse, dans la mesure où un ajustement requis par l'article 16 inclut un montant du revenu dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, tout impôt concerné associé à ce revenu doit également être inclus dans le montant ajusté des impôts concernés à l'article 21.

Paragraphe 1er

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 1er, lettre h), est supprimé et l'ancien article 16, paragraphe 1er, lettre i), devient le nouvel article 16, paragraphe 1er, lettre h).

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État note qu'au paragraphe 1er, lettre g), phrase liminaire, il y a lieu de remplacer les guillemets fermants utilisés en langue anglaise (") par des guillemets fermants utilisés en langue française (»).

La Commission des Finances décide de suivre les observations du Conseil d'État.

Le Conseil d'État relève en outre qu'au paragraphe 1er, lettre h), lettre c., deuxième phrase, les auteurs se réfèrent erronément aux points i) et ii) au lieu des lettres a. et b.

La Commission des Finances décide de substituer la numérotation en lettres minuscules « a., b. et c. » de la subdivision du paragraphe 1er, lettre h), par les chiffres romains minuscules « i), ii) et iii) », de sorte que la référence aux chiffres « i) et ii) » dans la deuxième phrase s'avère ensuite exacte.

Paragraphe 2, lettre a)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable d'une entité constitutive les charges fiscales nettes, telles que définies à l'article 16, paragraphe 1er, lettre a).

L'ajustement à faire selon le paragraphe 1er, lettre a), points i), iii) et iv), est un montant positif (c'est-à-dire une augmentation du bénéfice admissible). Toutefois, l'ajustement selon le paragraphe 1er, lettre a), point ii), sera négatif (c'est-à-dire une diminution du bénéfice admissible).

Paragraphe 2, lettre b)

Les états financiers consolidés excluent les dividendes intra-groupes pour éviter la double prise en compte du même revenu. Néanmoins, selon l'article 15, tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et ainsi les dividendes intra-groupes sont ré-inclus dans le résultat net comptable, en l'absence de l'application de la règle de l'article 16, paragraphe 2, lettre b).

Selon l'article 16, paragraphe 2, lettre b), les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'une participation sont exclus du bénéfice ou de la perte admissibles, à l'exception de ceux perçus ou à recevoir au titre d'une participation (i) détenue par le groupe dans une entité ouvrant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition (ci-après « titres de portefeuille ») et (ii) 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. Cela signifie que les dividendes perçus ou à recevoir sur des participations liés à des titres de portefeuille de moins d'un an à la date de la distribution sont inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles. Le tableau suivant résume ce qui précède :

Dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre de :	Titres de portefeuille (c. à d. donnant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)	Participation ne constituant pas de titres de portefeuille (c. à d. donnant droit à 10% ou plus des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)
Participation de moins d'un an à la date de la distribution	***Dividendes inclus***	Dividendes exclus
Participation d'un an ou de plus à la date de la distribution	Dividendes exclus	Dividendes exclus

Toutes les participations conférant les mêmes droits (bénéfices, capitaux, réserves ou droits de vote) dans une entité détenue par le groupe sont agrégées aux fins de l'application du critère du seuil de 10% à l'égard de ces participations. La définition de « dividendes exclus » à l'article 16, paragraphe 1er, lettre b), prévoit en outre que le droit sous-jacent soit une participation au capital, c'est-à-dire actions, intérêts, participation ou tout autre droit équivalent de l'entité dans laquelle la participation est détenue.

Une entité constitutive est considérée comme détenir « économiquement » une participation lorsqu'elle a (ou est en droit d'avoir) la totalité ou la quasi-totalité des avantages relatifs à la participation et lorsqu'elle supporte (ou est tenue de supporter) la totalité ou la quasi-totalité des responsabilités relatives à la participation, y compris les droits aux bénéfices, au capital, aux réserves ou le droit de vote, sans qu'elle n'ait renoncé à ses droits et sans qu'elle ne les ait transférés dans le cadre d'un autre accord au cours de la période testée. Ce qui précède est déterminé sur base de tous les faits et circonstances pertinents.

Il pourrait y avoir une divergence entre l'étendue de la participation détenue tout au long de la période de détention et à la date de la distribution. Dans une telle hypothèse, il y a lieu de déterminer la participation économique détenue à la date de distribution. Par conséquent, lorsqu'à la date de la distribution l'entité constitutive détient une participation économique en dessous de 10 %, ces titres de participation doivent être détenues pendant au moins un an pour être exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Afin de déterminer si une entité constitutive a détenu économiquement des titres de portefeuille pendant au moins un an, il y a lieu de faire le test à la date de la distribution pour chaque titre de portefeuille de manière séparée. Ainsi, si une entité constitutive d'un groupe d'EMN détient des titres de portefeuille de la même catégorie d'actions dans une entité et si l'entité constitutive a détenu ces titres de portefeuille en partie pendant plus d'un an à la date de distribution de dividendes et en partie

pendant moins d'un an à la date de distribution de dividendes, les dividendes perçus sur les actions détenues pendant plus d'un an sont traités comme des dividendes exclus en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre b), tandis que les dividendes perçus sur les actions détenues pendant moins d'un an, ne sont pas traités comme des dividendes exclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

La cession d'une participation dans une catégorie d'actions est considérée comme une cession de la participation la plus récemment acquise de la même catégorie d'actions. Une catégorie d'actions désigne les actions émises par l'entité distributrice qui confèrent les mêmes droits.

L'entité constitutive est finalement considérée comme ayant détenu une participation pendant une période d'un an si elle a détenu cette participation pendant une période ininterrompue d'au moins 12 mois. La condition de la période de détention s'applique entité constitutive par entité constitutive. Par conséquent, un transfert intragroupe des actions serait considéré comme une interruption de la période de détention. Néanmoins, la période de détention ne serait pas considérée comme interrompue dans le cas d'une réorganisation en vertu de l'article 35 du projet de loi.

Le revenu de dividendes ou autres distributions de titres de portefeuille à court terme (c'est-à-dire moins d'un an) sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et par conséquent tout impôt payé en vertu de la législation locale au titre de ces dividendes est inclus dans le montant ajusté des impôts concernés. L'inclusion des dividendes sur les titres de portefeuille à court terme dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles élimine le besoin d'exclure les dépenses liées et le besoin de règles pour déterminer l'étendue et le montant de ces dépenses liées.

Pour des raisons de simplicité, le projet de loi n'interdit pas la prise en compte de dépenses liées aux dividendes exclus et, par conséquent, des règles visant à déterminer l'étendue et le montant de ces dépenses ne sont pas nécessaires.

En vertu du paragraphe 2, lettre b), point ii), tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir au titre d'une participation dans une entité d'investissement faisant l'objet d'une option exercée en vertu de l'article 43 sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Paragraphe 2, lettre c)

Cette disposition exclut du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values ou moins-values sur capitaux tombant dans une des 3 catégories suivantes : (i) les plus-values ou moins-values résultant des variations de la juste valeur d'une participation, à l'exception des titres de portefeuille, (ii) les bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode comptable de mise en équivalence et (iii) les plus-values ou moins-values liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille.

En ce qui concerne la première catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles attribuables aux variations de la juste valeur d'une participation qui est comptabilisée selon la méthode de la juste valeur, y compris l'évaluation au prix de marché (*mark-to-market*). Une méthode de la juste valeur réévalue la participation périodiquement et les variations de valeur sont comptabilisées en tant que plus-values ou moins-values, soit dans le compte de résultat, soit dans le bilan. Ainsi, de telles plus-values ou moins-values sur une participation autre que des titres de portefeuilles sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Par conséquent, les plus-values nécessitent un ajustement négatif (c'est-à-dire diminution du résultat net comptable) et les moins-values nécessitent un ajustement positif (c'est-à-dire augmentation du résultat net comptable).

En ce qui concerne la deuxième catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles attribuables à des bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode comptable de mise en équivalence. Les normes de comptabilité financière exigent généralement la comptabilisation selon la méthode comptable de la mise en équivalence lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure détient une participation importante mais non majoritaire dans une entité, généralement entre 20% et 50% des participations dans une entité. Selon la méthode de mise en équivalence, le propriétaire inclut sa part proportionnelle du résultat après impôt de l'entité dans le calcul de son résultat net comptable. Néanmoins, pour les besoins de la présente disposition, les bénéfices ou pertes associés à une participation qui est comptabilisée conformément à la méthode de mise en équivalence sont exclus du bénéfice ou de la perte admissibles. Par conséquent, de tels bénéfices nécessitent un ajustement négatif (c'est-à-dire diminution du résultat net comptable) et de telles pertes nécessitent un ajustement positif (c'est-à-dire augmentation du résultat net comptable).

En ce qui concerne la troisième catégorie de plus-values ou moins-values exclues, il s'agit de celles liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille. La définition de titres de portefeuille est utilisée à la fois dans le contexte des dividendes exclus et dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues. Il faut néanmoins souligner que l'étendue potentielle des revenus exclus est plus large dans le contexte des dividendes exclus que dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues et ceci est dû au fait que, dans le contexte des plus-values ou moins-values exclues, la période de détention ne constitue pas un critère supplémentaire pour caractériser une plus-value ou une moins-value exclue. Le tableau suivant résume les plus-values ou moins-values exclues liées à la cession d'une participation, à l'exception de la cession de titres de portefeuille:

Plus-values ou moins-values résultant de la cession de	Titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à moins de 10% des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)	Participation ne constituant pas de titres de portefeuille (c.à d. donnant droit à 10% ou plus des bénéfices, de capitaux ou des réserves ou à des droits de vote de cette entité à la date de la distribution ou de la disposition)
Participation de moins d'un an à la date de la distribution	***Plus-values/moins-values inclues***	Plus-values/moins-values exclues
Participation d'un an ou de plus à la date de la distribution	***Plus-values/moins-values inclues***	Plus-values/moins-values exclues

Paragraphe 2, lettre d)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable toute 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.

En effet, en vertu de certaines normes comptables, une entité peut choisir la méthode du coût ou la méthode de réévaluation pour les immobilisations corporelles (c'est-à-dire l'ensemble des biens, usines et équipements). Selon la méthode de réévaluation, un actif est comptabilisé à un montant réévalué, qui est égal à sa juste valeur à la date de la réévaluation, moins les amortissements normaux pour usure et moins les amortissements extraordinaires.

Tandis que les plus-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement reconnues dans le poste « Autres éléments du résultat global », les moins-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement reconnues dans le compte des pertes et profits. Sans ajustement, la méthode de réévaluation aurait une incidence sur le calcul du bénéfice ou de la perte admissible étant donné que les plus-values au titre de la méthode de réévaluation sont généralement exclues du résultat net comptable et les amortissements sont déterminés sur base du montant réévalué à la juste valeur.

Par conséquent, pour éliminer l'effet de comptabilisation de plus-values ou moins-values dans le poste « Autres éléments du résultat global » selon la méthode de réévaluation sur le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, l'article 16, paragraphe 2, lettre d) exige que les plus-values ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation soient prises en compte aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

En vertu de l'article 16, paragraphe 6, une option peut être exercée 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 soient déterminées sur base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans ce cas, les plus-values ou moins-values incluses au titre de la méthode de réévaluation ne seront pas ajoutées au bénéfice ou à la perte admissibles.

Paragraphe 2, lettre e)

De manière générale, en cas de cessions entre entités membres d'un groupe, les états financiers consolidés sont ajustés afin d'éliminer les plus-values ou moins-values intragroupes ayant comme conséquence que les transactions intragroupes n'affectent pas le résultat du groupe sur une base consolidée. Néanmoins, en vertu de l'article 15, paragraphe 1er, tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes n'est pas pris en compte dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive et ainsi les plus-values ou la moins-values intragroupes sont reflétées dans le résultat net comptable comme s'il s'agissait d'une transaction entre des entités non-membres d'un groupe.

Cependant, en vertu de du paragraphe 2, lettre e), les plus-values ou moins-values résultant d'une cession dans le cadre d'une réorganisation en vertu de l'article 35 sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, à l'exception des plus-values ou moins-values non admissibles. En d'autres termes, dans la mesure où la plus-value est exclue en vertu de l'article 35, un ajustement négatif est requis en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre e), et dans la mesure où une perte est exclue, un ajustement positif est requis.

Paragraphe 2, lettre f)

Cette disposition vise à ajuster le résultat net comptable des gains ou pertes de change asymétriques. Il s'agit généralement de gains ou pertes de change qui résultent des différences entre la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie fonctionnelle fiscale. Aucun ajustement est à faire lorsque la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie fonctionnelle fiscale est la même. Dans ce cas, les gains ou pertes de change reflétés dans les comptes financiers sont inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles.

La définition de gains ou pertes de change asymétriques permet quatre types d'ajustements basés sur la monnaie fonctionnelle fiscale, la monnaie fonctionnelle de comptabilité et la monnaie étrangère tierce.

En ce qui concerne le premier type d'ajustement visé au point i) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans la monnaie fonctionnelle de comptabilité résultant dans un gain ou une perte de change dans le résultat imposable dû au fait que la monnaie fonctionnelle fiscale est différente. Il faudra inclure un tel gain ou une telle perte de change dans le résultat net comptable. Par conséquent, il faudra faire un ajustement positif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement négatif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en une perte de change.

En ce qui concerne le deuxième ajustement visé au point ii) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans la monnaie fonctionnelle fiscale résultant dans un gain ou une perte de change dans le résultat net comptable en raison du fait que la monnaie fonctionnelle de comptabilité est différente. Il faudra éliminer un tel gain ou une telle perte de change du résultat net comptable. Par conséquent, il faudra faire un ajustement négatif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement positif du résultat net comptable lorsque la transaction résulte en une perte de change.

En ce qui concerne les ajustements visés au point iii) et au point iv) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il s'agit de transactions faites dans une monnaie étrangère d'un pays tiers. Cette transaction peut résulter en un gain ou une perte de change aussi bien à l'égard de la monnaie fonctionnelle de comptabilité qu'à l'égard de la monnaie fonctionnelle fiscale.

Dans un premier temps, en vertu du point iii) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il faudra éliminer du résultat net comptable le gain ou la perte de change d'une transaction en monnaie étrangère d'un pays tiers à l'égard de la monnaie fonctionnelle de comptabilité. Par conséquent, il faudra faire un ajustement négatif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement positif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en une perte de change.

Dans un deuxième temps, en vertu du point iv) de l'article 16, paragraphe 1er, lettre f), il faudra inclure dans le résultat net comptable le gain ou la perte de change d'une transaction en monnaie étrangère d'un pays tiers à l'égard de la monnaie fonctionnel fiscale. Par conséquent, il faudra faire un ajustement positif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en un gain de change et il faudra faire un ajustement négatif dans le résultat net comptable lorsque telle transaction résulte en une perte de change.

Paragraphe 2, lettre g)

Cette disposition ajoute au résultat net comptable les dépenses non admises par principe. Cela se justifie par le fait que les dépenses non admises par principe sont autorisées en tant que dépenses pour des besoins comptables mais ne sont en règle générale pas déductibles à des fins fiscales.

Le seuil de 50 000 euros (ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive) des charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités est à déterminer sur une base annuelle.

Les charges d'intérêt pour le paiement tardif des dépenses non admises par principe ne sont pas considérées comme visées par la définition de dépenses non admises par principe et ne sont donc pas à ajouter au résultat net comptable.

Paragraphe 2, lettre h)

Cette disposition vise à ajuster le résultat net comptable des erreurs relatives à des périodes antérieures et des changements de principes comptables.

Lorsqu'un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure corrige une erreur dans le calcul du résultat net comptable d'une entité constitutive pour une année fiscale antérieure, cette entité constitutive redétermine le solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale où l'erreur a été découverte.

Cette disposition ne s'applique pas à des corrections d'erreurs dans la détermination du résultat net comptable d'une année antérieure qui se traduisent par une baisse du montant de l'impôt dû au titre des impôts concernés s'élevant à un montant de 1 000 000 euros ou plus. Une telle correction d'erreurs implique un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire au titre d'une année fiscale antérieure par application de l'article 25.

De plus, dans la mesure où une erreur est imputable à une année fiscale avant l'applicabilité de la présente loi à l'entité constitutive, la variation relative du solde d'ouverture des capitaux propres ne donne pas lieu à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Lorsqu'un groupe d'EMN modifie la politique ou les principes comptables utilisés pour déterminer son résultat net comptable, l'entité constitutive redétermine le solde d'ouverture des capitaux propres au début de l'année fiscale comme si elle avait utilisé cette nouvelle politique ou ces nouveaux principes comptables au cours des années fiscales antérieures.

Dans la mesure où un ajustement relatif à une modification de la politique ou des principes comptables est imputable à une année fiscale avant l'application de la présente loi à l'entité constitutive, la variation relative du solde d'ouverture des capitaux propres ne donne pas lieu à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Paragraphe 2, lettre i)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, au paragraphe 2, lettre i), les termes « charges de pensions » sont remplacés par les termes « produits ou charges ».

En vertu de cette disposition, les produits ou charges de retraite à payer sont admises comme dépenses dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles dans la mesure où ces produits ou charges de retraite ont été contribuées à un fonds de pension au cours de l'année fiscale. Cette mesure vise à aligner la déductibilité des produits ou charges de retraite à payer avec l'année fiscale des contributions versées à un fonds de pension.

L'ajustement à faire en vertu de cette disposition est égal à la différence entre (i) le montant des contributions versées à un fonds de pension au titre d'une année fiscale et (ii) le montant des engagements en vertu des charges de pension reconnues dans le résultat net comptable. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles égal à cette différence sera un montant positif si les engagements sont plus élevés que le montant des contributions versées à fonds de pension. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles égal à cette différence sera un montant négatif si les engagements sont moins élevés que le montant des contributions versées à fonds de pension.

Cette disposition ne s'applique qu'aux produits ou charges de pension versées à un fonds de pension. Ainsi, les produits ou charges de pension qui sont reconnues dans le résultat net comptable en vertu de paiements directs aux anciens employés ne sont pas soumises à cette disposition et sont admises intégralement comme dépenses dans la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles.

Paragraphe 3

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option en vertu de laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

L'option de cette disposition permet d'aligner les règles de calcul du bénéfice ou de la perte admissibles avec les règles fiscales locales des juridictions permettant une déduction des rémunérations sous forme d'actions à la date d'exercice de l'option (par opposition à la date de l'émission de l'option).

Le champ d'application de cette disposition est limité aux dépenses de rémunération sous forme d'actions, d'options sur actions, de bons de souscription d'actions (ou équivalent) lorsque le montant autorisé en tant que dépense est calculé de manière différente pour les besoins de l'impôt local et les besoins de la comptabilité financière. De manière générale, l'option est applicable aux rémunérations sous forme d'actions envers des salariés et des non-salariés.

En vertu de l'alinéa 2, si l'option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, a été exercée alors que l'option relative à la rémunération sous forme d'actions expire sans avoir été exercée, l'entité constitutive doit intégrer le montant relatif à la rémunération sous forme d'actions précédemment déduit du résultat net comptable comme un revenu supplémentaire au titre de l'année fiscale au cours de laquelle ladite option a expirée.

L'alinéa 4 prévoit que l'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, auquel il faut se référer pour déterminer les modalités concrètes de l'exercice de l'option. De plus, l'option est faite de manière générale à l'égard de toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction. Par conséquent, l'option doit être exercée sur une base juridictionnelle et peut donc être exercée pour certaines juridiction d'un groupe d'EMN et pas pour d'autres. Par ailleurs, la révocation de l'option doit se faire également sur une base juridictionnelle.

En vertu de l'alinéa 5, si l'option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, a été exercée au cours d'une année fiscale, après qu'un montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions a été enregistré dans les états financiers d'une entité constitutive, mais avant la date d'exercice de l'option relative à la rémunération sous forme d'actions, l'entité constitutive doit intégrer le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible au cours des années fiscales antérieures dans la mesure où ce montant excède le montant de la déduction fiscale qui aurait été admise à l'égard de cette rémunération au cours des années fiscales antérieures. Cet alinéa a pour but d'éviter qu'une entité constitutive déduit dans un premier temps le montant autorisé à des fins de comptabilité financière, puis déduit dans un deuxième temps le même montant autorisé à des fins fiscales.

Paragraphe 4

Cette disposition énonce deux règles distinctes.

Transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes

L'alinéa 1er vise les transactions entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes. Ces transactions doivent être enregistrées en conformité avec le principe de pleine concurrence et doivent être enregistrées pour le même montant dans les états financiers des deux entités constitutives.

Lorsque le groupe d'EMN a utilisé le prix de transfert reflété dans ses comptes financiers pour calculer le revenu imposable local et que les autorités fiscales compétentes n'exigent pas un ajustement des prix de transfert, ces prix respectifs doivent être utilisés pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles. Dans ce cas, le groupe d'EMN n'est pas tenu de procéder à un ajustement en vertu de la présente disposition.

Néanmoins, un ajustement sera à faire en vertu de la présente disposition, lorsqu'une transaction entre des entités constitutives situées dans des juridictions différentes résulte en une double imposition ou une double non-imposition en vertu des présentes règles et lorsque le revenu imposable d'une ou de plusieurs entités constitutives est déterminé à l'aide d'un prix de transfert différent de celui utilisé dans les états financiers. Ces différences peuvent apparaître dans la déclaration fiscale locale telle qu'elle a été déposée ou, ultérieurement, lorsque la déclaration fiscale est redressée par l'autorité fiscale locale d'une ou de plusieurs entités constitutives.

Si toutes les autorités fiscales compétentes des juridictions impliquées se mettent d'accord sur un prix de pleine concurrence, le prix déterminé dans le bénéfice ou la perte admissibles des entités constitutives respectives doit être ajusté en conséquence. Notamment, tel serait le cas si une décision anticipée bilatérale en matière de prix de transfert est adoptée par les autorités fiscales compétentes des juridictions impliquées. L'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles doit être fait de manière cohérente par les entités constitutives impliquées, conformément au prix de pleine concurrence retenu dans le cadre d'une telle décision anticipée bilatérale en matière de prix de transfert. Si, dans le cadre d'un contrôle des déclarations fiscales des entités constitutives, les autorités fiscales compétentes retiennent qu'un prix de transfert doit être ajusté au même prix, chaque entité constitutive concernée doit ajuster son prix de transfert et son bénéfice ou sa perte admissibles à ce prix retenu.

Dans certains cas, il se peut que le prix de transfert utilisé dans les états financiers d'une entité constitutive ait été ajusté unilatéralement sans qu'un ajustement du prix de transfert dans les états financiers des contreparties n'ait été effectué. Tel est notamment dans les hypothèses suivantes :

– Une décision anticipée unilatérale en matière de prix de transfert a été adoptée ;
– Une entité constitutive dépose une déclaration fiscale locale avec des ajustements afin de se conformer à la législation locale ;
– Une autorité fiscale constate et ajuste le prix de transfert utilisé dans la déclaration fiscale locale d'une des entités constitutives.

Lorsque ces différences apparaissent, le prix de transfert utilisé à des fins fiscales est présumé être le prix de transfert conforme au principe de pleine concurrence. Par conséquent, le bénéfice ou la perte admissibles doit être ajusté en vertu de la présente disposition afin d'éviter une double imposition ou une double non-imposition en vertu des présentes règles.

Les ventes ou autres transferts entre deux entités constitutives situées dans la même juridiction

L'alinéa 2 s'applique aux ventes ou autres transferts entre deux entités constitutives situées dans la même juridiction, y inclus deux entités constitutives situées au Luxembourg, et exige un ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles si la transaction résulte en une perte qui n'est pas enregistrée conformément au principe de pleine concurrence. L'alinéa 2 ne s'applique pas si la perte est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Le champ d'application de l'alinéa 2 est plus restreint que celui de l'alinéa 1er étant donné que les transferts de revenus entre entités constitutives situées dans la même juridiction ne devraient généralement pas avoir d'impact sur le montant global des revenus soumis à l'impôt dans cette juridiction.

Paragraphe 5

Cette disposition vise à considérer les crédits d'impôt remboursables qualifiés, notion définie à l'article 3, point 38°, comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive au cours de l'année où les crédits d'impôt remboursables qualifiés sont accordés. Ces crédits d'impôt remboursables qualifiés ne sont donc pas considérés comme une réduction des impôts à payer.

De plus, dans l'hypothèse où des crédits d'impôt remboursables qualifiés ont été comptabilisés en réduction de la charge d'impôts sur le revenu (ou autres impôts concernés) dans les comptes financiers de l'entités constitutive, ce montant doit être traité comme un ajout aux impôts concernés afin de renverser complètement l'écriture comptable ayant traité les crédits d'impôt remboursables qualifiés comme une réduction d'impôts au lieu de les traiter comme un revenu.

Néanmoins, un tel ajustement n'est pas nécessaire si les crédits d'impôt remboursables qualifiés ont déjà été traités comme un revenu dans les états financiers de l'entité constitutive concernée.

De manière correspondante, les crédits d'impôt remboursables non qualifiés, qui ont été traités comme un revenu dans les états financiers, doivent être déduits intégralement du revenu net dans les états financiers de l'entité constitutive et il doit y avoir une réduction correspondante du montant ajusté des impôts concernés.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 5 est complété comme suit :

« Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer comme un revenu pour le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité constitutive. ».

L'amendement prévoit la possibilité de la prise d'un règlement grand-ducal pour aligner, aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursables qualifiés. A ce stade, le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables fait encore l'objet de discussions au sein des groupes de travail de l'OCDE. Néanmoins, les précisions qu'il s'agirait le cas échéant d'apporter par voie de règlement grand-ducal par rapport à de tels crédits d'impôt s'insèreraient dans la même logique que celles retenues par l'article 16, paragraphe 5, pour les crédits d'impôt remboursables qualifiés.

Paragraphe 6

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option selon laquelle les actifs et les 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 sont comptabilisés sur base du principe de réalisation aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. En cas d'exercice de l'option, une entité constitutive doit exclure le gain ou la perte de juste valeur ou de dépréciation concernant les actifs ou les passifs soumis à l'option du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et doit inclure le gain ou la perte déterminé selon la méthode de réalisation dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

L'exercice de cette option a comme but de réduire la volatilité en permettant au contribuable de déterminer la plus-value ou la moins-value à la date réelle de la cession des actifs.

Paragraphe 7

Cette disposition permet à une entité constitutive déclarante d'exercer une option selon laquelle la plus-value nette résultant de la cession de biens immobiliers locaux enregistrés en tant qu'actifs corporels (« actifs corporels locaux ») au titre de l'année pour laquelle l'option est exercée est répartie sur l'année fiscale de l'élection et les quatre années fiscales précédant cette année fiscale (« période de cinq ans ») et est déduite de toute moins-value nette d'une entité constitutive située dans cette juridiction résultant de la cession des actifs corporels locaux au cours de la période de cinq ans, en commençant par la première année de la période de cinq ans, pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Ainsi, l'exercice de cette option vise à étaler la plus-value, réalisée sur les actifs corporels locaux et reflétant en principe une période de plusieurs années, sur une période maximale de cinq ans et de l'associer aux pertes réalisées par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la même juridiction, sur la même période et sur des actifs corporels locaux, afin de mieux mesurer si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a été soumis au taux minimum d'imposition dans la juridiction sur cette période.

L'exercice de cette option s'applique uniquement aux cessions d'actif corporels locaux à des tiers, c'est-à-dire à des entités non liées au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure.

En vertu de l'alinéa 3, si la plus-value nette dépasse les moins-values nettes sur la période de cinq ans, le montant résiduel est réparti uniformément (c'est-à-dire au pro rata) sur la période de cinq ans entre les entités constitutives situées dans cette juridiction en fonction de leurs plus-values nettes respectives au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée.

L'alinéa 4 vise les cas où aucune des entités constitutives ayant réalisée une plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée ne se trouvait dans ladite juridiction au cours d'une ou de plusieurs années endéans la période de cinq ans. Pour ces années, le montant résiduel de la plus-value nette est réparti à parts égales entre chaque entité constitutive de cette juridiction.

Tout ajustement effectué en vertu de l'exercice d'une option en vertu de cette disposition au titre des années fiscales précédant l'année fiscale d'exercice de l'option 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 conformément à l'article 29, paragraphe 1er.

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'État constate au paragraphe 7, une divergence entre le texte de la directive qui dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction n'a réalisé de plus-value nette […] » et le texte du projet de loi qui, en omettant la négation, dispose que « [l]orsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction ayant réalisé une plus-value nette […] ».

Le Conseil d'État comprend qu'il s'agit d'une erreur matérielle, mais doit s'opposer formellement pour transposition non-conforme de la directive. Pour lever son opposition formelle, il se déclare d'ores et déjà en accord avec un libellé qui reprendrait littéralement le texte européen.

La Commission des Finances prend note de l'avis du Conseil d'Etat. Pour tenir compte de l'opposition formelle de la Haute Corporation, la Commission décide de reprendre littéralement la formulation de l'article correspondant de la directive 2022/2523 et modifie la disposition comme suit :

« Lorsqu'aucune entité constitutive d'une juridiction ~~ayant réalisé une n'a réalisé de plus-value nette au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option a été exercée n'était située dans ladite juridiction au cours d'une des quatre années fiscales précédant l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée~~ 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 à l'alinéa 3 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. ».

Paragraphe 8

Cette disposition vise 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 ou font un investissement dans celles-ci (« accord de financement intragroupe »). Les dépenses liées à un tel accord de financement intragroupe ne sont pas prises en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que ces dépenses n'entraînent pas un accroissement proportionnel du revenu imposable de la contrepartie située dans une juridiction qui n'est pas située dans une juridiction à faible imposition.

Cette règle empêche les groupes d'EMN de s'engager dans des transactions qui visent à augmenter le taux effectif d'imposition dans une juridiction à faible imposition en réduisant son bénéfice ou sa perte admissibles dans cette juridiction sans augmenter proportionnellement le revenu imposable de la contrepartie à l'accord de financement intragroupe ou à l'investissement.

Par accord de financement intragroupe il faut comprendre tout crédit ou investissement accordé, directement ou indirectement, à une entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition par une entité constitutive située dans une juridiction qui n'est pas une juridiction à faible imposition. L'existence d'un accord est un critère objectif qui doit être déduit de la transaction qui a effectivement eu lieu et des informations dont disposent les parties impliquées dans l'accord.

Par exemple, si l'entité constitutive intermédiaire agit comme une entité de financement du groupe, l'argent emprunté pourrait, selon des critères objectifs, être considéré comme entièrement indépendant du prêt accordé à l'entité constitutive située dans une juridiction à faible imposition de sorte que le financement ne serait pas considéré comme un accord de financement intragroupe en vertu de la présente disposition.

De manière similaire, il faudra déterminer, selon des critères objectifs, si on peut raisonnablement s'attendre à ce que, pendant la durée de l'accord de financement intragroupe, cet accord augmente le revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit, en tenant notamment compte des besoins de financement des parties impliquées, la durée de l'investissement pour lequel le financement est mis en place, etc.

Paragraphe 9

Cette disposition permet à une entité mère ultime d'exercer une option selon laquelle les transactions entre les entités constitutives situées dans la même juridiction et appartenant au même groupe d'intégration fiscale sont exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles en conformité avec le traitement comptable consolidé que l'entité mère ultime utilise pour éliminer les produits, charges, plus-values ou moins-values. Cette disposition vise à éviter des conséquences imprévues lorsque les produits, charges, plus-values ou moins-values sont traités comme des transactions intragroupes fiscalement neutres en vertu de la législation fiscale locale.

La condition selon laquelle les entités constitutives doivent appartenir au même groupe d'intégration fiscale fait référence aux règles fiscales de la juridiction locale permettant aux entités constitutives de partager les revenus ou les pertes par le fait qu'elles sont liées.

De plus, l'exercice de l'option est limité aux transactions entre des entités constitutives situées dans la même juridiction tandis que les transactions entre des entités constitutives situées dans des

juridictions différentes et les transactions avec des parties tierces ne sont pas concernées par la présente disposition.

Paragraphe 10

Cette disposition vise à exclure certains revenus d'une société d'assurance du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans certains cas, une société d'assurance peut être soumise à un impôt sur ses revenus attribués aux assurés qui est, après paiement par la société d'assurance, contractuellement facturé aux assurés par la société d'assurances. En règle générale, la société d'assurance transmet cet impôt payé aux assurés par le biais d'une charge et, par conséquent, les dettes relatives aux impôts de la société d'assurance sont réduites. Généralement, les normes de comptabilité financière considèrent la réduction des dettes relatives aux impôts comme un revenu et le paiement de l'impôt par la société d'assurance comme une dépense. Il s'ensuit que le revenu de la société d'assurance ne devrait pas être impacté étant donné que les montants devraient, a priori, se compenser sans avoir une répercussion sur le taux effectif d'imposition de la société d'assurance.

Néanmoins, selon certaines normes de comptabilité financière, l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés peut être considéré comme un impôt sur le revenu de la société d'assurance. Par conséquent, l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés serait inclus dans les impôts concernés et la transmission de cet impôt payé aux assurés par le biais d'une charge (c'est-à-dire la réduction des dettes relatives aux impôts) serait considérée comme un revenu. Dans une telle hypothèse, il n'y a pas de compensation et il y aurait en principe une répercussion sur le taux effectif d'imposition de la société d'assurance.

Afin de tenir compte de cette problématique, la charge (ou réduction des dettes relatives aux impôts) est exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et les impôts sur les revenus attribués aux assurés sont exclus de la définition d'impôts concernés en vertu de l'article 20, paragraphe 2, lettre e). Cependant, la charge n'est à exclure seulement dans la mesure où l'impôt payé par une société d'assurance sur ses revenus attribués aux assurés n'est pas considérée comme une dépense dans son résultat net comptable étant donné que, dans le cas inverse, les deux montants se compensent (voir premier paragraphe ci-dessus).

Paragraphe 11

Cette disposition met en place une règle spécifique pour les 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 (« fonds propres additionnels T1 »). Les fonds propres additionnels T1 qualifient généralement comme des capitaux propres pour les besoins comptables mais peuvent le cas échéant être qualifiés dans certaines juridictions comme des dettes pour les besoins fiscaux.

Pour les besoins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, les augmentations ou les diminutions des capitaux propres d'une entité constitutive attribuables à des distributions relatives à des fonds propres additionnels T1 sont considérées comme un revenu ou une charge.

Paragraphe 12

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 12 est modifié comme suit :

– A l'alinéa 1er, les termes « résultat net comptable » sont remplacés par « calcul du bénéfice ou de la perte admissibles » ;
– Les termes « lettre i) » aux alinéas 2 et 3 sont remplacés par ceux de « lettre h) ».

Cet amendement vise à préciser que l'exclusion des abandons de créance s'effectue aux fins du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

En vertu de ce paragraphe, une entité constitutive peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices peuvent exclure du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles un montant de l'abandon de créances, tel que défini par l'article 16, paragraphe 1er, lettre h).

Les abandons de créances en vertu de l'article paragraphe 1er, lettre h), points i) et ii), concernent aussi bien les dettes entre parties tierces que les dettes entre parties liées et, en cas d'exercice de l'option, le montant total de ces abandons de créances sera exclu du résultat net comptable.

Les abandons de créances en vertu de l'article paragraphe 1er, lettre h), points iii), concernent uniquement les dettes entres parties tierces et, en cas d'exercice de l'option, le montant le moins élevé des montants mentionnés à l'article 16, paragraphe 12, alinéa 3, sera exclu du résultat net comptable.

Dans son avis du 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève qu'au paragraphe 12, alinéa 2, les auteurs se réfèrent erronément au paragraphe 1er, lettre h), points i) et ii), au lieu du paragraphe 1er, lettre h), lettres a. et b. Au paragraphe 12, alinéa 3, les auteurs se réfèrent erronément au paragraphe 1er, lettre h), point iii), au lieu du paragraphe 1er, lettre h), lettre c.

La Commission des Finances renvoie à sa modification apportée à la numérotation en lettres minuscules « a., b. et c. » de la subdivision du paragraphe 1er, lettre h), par les chiffres romains minuscules « i), ii) et iii) », de sorte que toute référence aux chiffres i), ii) et iii) s'avère exacte.

Le Conseil d'État suggère également, au paragraphe 12, alinéa 2, qu'il y a lieu d'écrire « au paragraphe 1er, lettre h), sous i) et ii), ». Au paragraphe 12, alinéa 3, phrase liminaire, il convient d'écrire « au paragraphe 1er, lettre h), sous iii), ».

La Commission des Finances décide de suivre les observations du Conseil d'État.

Paragraphe 13 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 16 est complété par un nouveau paragraphe 13, libellé comme suit :

« (13) Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi. »

L'ajout d'un nouveau paragraphe 13 vise à tenir compte du point 2.3. des instructions administratives de février de 2023. Cette disposition précise ainsi comment traiter les cas de divergence de qualifications d'un instrument financier entre l'entité constitutive émettrice et l'entité constitutive détentrice. Cette règle est uniquement applicable au sein du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure et vise à éviter un traitement asymétrique de la qualification comptable d'un instrument financier qui serait retenue afin d'aboutir à une augmentation artificielle du taux effectif d'imposition.

Paragraphe 14 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 16 est complété par un nouveau paragraphe 14, libellé comme suit :

« (14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

Produits ou charges de retraite à payer
= (Produits ou charges exigibles pour l'année fiscale
+ paiement pour l'année fiscale) x (-1)

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;

b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;

c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution. ».

L'ajout d'un nouveau paragraphe 14 vise à préciser l'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité ayant trait aux produits ou charges de retraite à payer. Il s'agit notamment de prendre en compte la situation dans laquelle un fonds de pension se trouve dans une situation excédentaire.

A cette fin, le paragraphe 14, basé sur le point 2.5. des instructions administratives de février 2023, met en place une formule permettant de déterminer le montant de produits ou de charges de retraites à payer. Trois notions sont ainsi introduites : le paiement pour l'année fiscale, les charges exigibles incluses dans le résultat net comptable de l'entité constitutive et les produits exigibles correspondant à l'excédent du fonds n'étant pas encore distribué. Un excédent de charges exigibles sur le paiement aboutit à majorer le bénéfice ou la perte admissibles. A l'inverse, un excédent de paiement par rapport aux charges minore le bénéfice ou la perte admissibles.

Paragraphe 15 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 16 est complété par un nouveau paragraphe 15, libellé comme suit :

« (15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;

b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et

c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable. ».

Le nouveau paragraphe 15 est basé sur le point 2.9. des instructions administratives de février 2023. En vertu de l'article 16, paragraphe 2, sont exclues du dénominateur du calcul du taux effectif d'imposition certaines plus-values ou moins-values sur capitaux. L'article 21, paragraphe 3, lettre a), exclut corrélativement du calcul du taux effectif d'imposition le montant de la charge des impôts exigibles se rapportant à ces plus-values.

La situation est différente en ce qui concerne les moins-values, en ce que le taux effectif d'imposition d'une juridiction peut se retrouver sous-évalué en raison de l'exclusion des moins-values du dénominateur.

Le nouveau paragraphe 15 vise ainsi à créer une option permettant d'inclure certaines plus-values ou moins-values, certains profits et pertes et cessions dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Les plus-values et moins-values concernées par cette option doivent tomber dans un des cas de figure visés sous les lettres a) à c). L'option vise à aligner les règles du Pilier Deux avec le traitement des participations des entités constitutives en vertu des règles fiscales locales applicables dans la juridiction où sont situées ces entités constitutives.

Paragraphe 16 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 16 est complété par un nouveau paragraphe 16, libellé comme suit :

« (16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;

b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et

c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée. »

L'ajout d'un nouveau paragraphe 16, basé sur le point 2.2 des instructions administratives de février 2023, vise à permettre à une entité constitutive déclarante d'exercer, sous condition du respect de certaines conditions, une option selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues, en application de l'article 16, paragraphe 2, lettre c).

Etant donné que les juridictions ont souvent des règles permettant d'exonérer de l'impôt les plus-values ou moins-values de change sur des instruments de couverture, l'option laissée à l'entité constitutive permet de mieux aligner le traitement des plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers avec le traitement fiscal local de ces plus-values ou moins-values.

Si et dans la mesure où les conséquences économiques et comptables de l'instrument de couverture ne sont pas supportées par l'entité constitutive ayant émis l'instrument financier de couverture, mais par l'entité constitutive détenant la participation visée à la lettre a), l'option visée par l'alinéa 1er s'applique à cette dernière.

Paragraphe 17 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 16 est complété par un nouveau paragraphe 17, libellé comme suit :

« (17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille. ».

Le nouveau paragraphe 17, basé sur le point 3.5. des instructions administratives de février 2023, constitue une mesure de simplification qui permet à une entité constitutive d'inclure tous les dividendes et distributions perçus ou à recevoir qui se rapportent à des titres de portefeuille. L'option exercée en application de l'article 48, paragraphe 1er, implique que cette entité constitutive n'a plus besoin d'opérer, aux fins du calcul de son bénéfice ou de sa perte admissibles, une distinction entre les titres de portefeuille qui sont détenus depuis plus d'un an et ceux qui sont détenus depuis moins d'un an à la date de la distribution.

Ad article 17

Cette disposition, inspirée de l'article 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017), exclut, sous certaines conditions, le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international, du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Dans la mesure où un bénéfice est exclu en vertu de la présente disposition, tout impôt concerné associé à ce bénéfice est également à exclure du montant ajusté des impôts concernés en vertu de l'article 21, paragraphe 3, lettre a).

Le paragraphe 1er, lettre a) définit le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international. Il s'agit du résultat net que tire une entité constitutive des activités de transport de passagers ou de marchandises, telles que précisées dans les points i° à vi°, à l'exclusion du transport effectué par voies navigables intérieures au sein de la même juridiction.

En tenant compte des spécifications de cette disposition, référence est faite aux commentaires du Modèle de Convention fiscale pour interprétation des notions d'activités de transport de passagers ou de marchandises.

Le terme « trafic international » désigne tout transport effectué par un navire, sauf les transports de navire entre des lieux situées dans une même juridiction (peu importe s'il s'agit de la juridiction ou non dans laquelle l'entité constitutive est située). Il ne joue aucun rôle si le navire appartient à l'entité constitutive, est loué par l'entité constitutive ou est mis à la disposition de l'entité constitutive.

En cas de mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international, le bailleur du navire doit pouvoir être en mesure de démontrer que le navire est effectivement destiné à être utilisé pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international afin d'être éligible pour l'exclusion.

La mise en location coque nue d'un navire exploité pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international est considérée comme un revenu provenant de l'exploitation des navires en trafic international aux fins de cette disposition à condition que le locataire soit une entité constitutive du même groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure et qu'il ait des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international. Le but du point iv° est de s'assurer que les structures intragroupes de groupes d'EMN n'empêchent pas la qualification des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international.

Finalement, les plus-values réalisées sur des ventes de navire utilisé pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international sont considérées comme des revenus provenant de l'exploitation des navires en trafic international à condition que le navire ait été détenu pendant une période d'un an au moins.

La lettre b) donne la définition de résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international. Ces activités accessoires identifiées à la lettre b) sont limitées à celles explicitement mentionnées dans les commentaires de l'article 8 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune (OECD, 2017). Afin qu'une activité tombe endéans la définition d'activités accessoires telle que fournie à la lettre b), points i° à v°, l'activité doit être exercée principalement dans le cadre de transport maritime de passagers ou de marchandises en trafic international.

La mise en location coque nue d'un navire exploité pour le transport de passagers ou de marchandises en trafic international est considérée comme une activité accessoire en vertu de la lettre b), point i°, et non pas comme une activité principale en vertu de la lettre a), point iv°, si le locataire est une compagnie maritime qui n'est pas une entité constitutive du même groupe d'EMN.

De plus, afin d'être considérée comme une activité accessoire en vertu de la lettre b), point i°, une condition additionnelle doit être remplie, à savoir que la durée du contrat de location ne peut pas excéder une période de trois ans. Les revenus gagnés après la période de trois ans ne sont plus considérés comme des revenus provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international et ne sont donc pas éligibles pour l'exclusion en vertu de la présente disposition.

Le point iii° vise les revenus obtenus par une entité constitutive dans le cadre de location ou stockage à court terme de conteneurs ou les redevances d'immobilisation pour le retour tardif de conteneurs. Il s'agit notamment des cas où une entité constitutive facture à un client la garde d'un conteneur avant livraison ou des frais d'immobilisation pour le retour tardif des conteneurs.

Finalement, le point v° vise 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.

En vertu du paragraphe 2, lorsque le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international ou le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles fait apparaître un profit, ce dernier est exclu du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles, dans la mesure où l'entité constitutive est en mesure de démontrer que la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés est effectuée à partir de la juridiction où l'entité constitutive est située. Ainsi, il y a lieu de démontrer un lien entre la juridiction où l'entité constitutive est située et la juridiction où la gestion des navires est réellement effectuée et ce lien sera déterminé sur base de tous les faits et circonstances pertinents. Le fait qu'un navire soit immatriculé dans une juridiction est un facteur parmi plusieurs afin de déterminer la juridiction dans laquelle la gestion stratégique et commerciale est effectuée.

En cas de profits, l'ajustement en vertu de cette disposition sera un montant négatif, c'est-à-dire le résultat net comptable sera diminué à hauteur du profit exclu en vertu de la présente disposition.

En vertu du paragraphe 3, lorsque le résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international et le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles fait apparaître une perte, cette dernière sera exclue du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Il s'agit ici d'une règle corollaire au paragraphe 2. L'exclusion du bénéfice de certaines activités a comme conséquence que les pertes sur les mêmes activités sont également exclues du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. Ainsi, de manière analogue, la même condition concernant la gestion stratégique ou commerciale de tous les navires concernés s'applique en vertu du paragraphe 3.

Le paragraphe 4 prévoit une limitation du montant du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international éligible aux fins de l'exclusion du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles visée par la présente disposition. L'objectif de la limitation est de faire en sorte que seulement les résultats provenant d'activités accessoires fournissant un soutien nécessaire à l'activité principale de l'exploitation de navires en trafic international soient exclus du bénéfice ou de la perte admissibles.

Par conséquent, le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international pour la juridiction qui excède 50% du résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international pour la juridiction n'est pas éligible à l'exclusion du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles et l'excédent sera ainsi inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. La limitation s'applique sur une base juridictionnelle.

Le présent paragraphe implique donc que le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international devra être calculé de manière séparée du résultat provenant de l'exploitation des navires en trafic international.

En vertu du paragraphe 5, 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 exclus du bénéfice ou de la perte admissibles, conformément aux paragraphes 2 et 3, sont les résultats nets provenant de ces activités, c'est-à-dire après déduction des coûts directs et indirects attribuables à ces activités.

Les coûts supportés par une entité constitutive qui sont, selon tous les faits et circonstances pertinents, directement attribuables à ces activités sont imputés à ces activités afin de calculer le résultat net d'une entité constative provenant de l'exploitation de navires en trafic international et le résultat net d'une entité constitutive provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international. Ces coûts directement attribuables à ces activités comprennent notamment les coûts suivants : les coûts d'exploitation du navire et les coûts liés à l'utilisation du navire.

Les coûts indirects (c'est-à-dire tous les coûts qui ne sont pas directement attribuables à ces activités) doivent être répartis entre le résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, y compris le résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international, et les autres revenus réalisés par l'entité constitutive sur base d'une formule proportionnelle entre son chiffre d'affaires provenant de ces activités et son chiffre d'affaires total.

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2023, le Conseil d'Etat relève une divergence entre le dispositif projeté qui vise les « activités d'exploitation de navires en trafic », alors que la disposition correspondante de la directive vise les « activités de transport maritime ».

Le Conseil d'État note toutefois que tant le dispositif européen que le dispositif national renvoient à la liste des activités d'exploitation de navires en trafic prévue respectivement à l'article 17, paragraphe 1er, lettre a), de la directive et à l'article 17, paragraphe 1er, lettre a), du projet sous avis. Le Conseil d'État considère, par conséquent, que le dispositif proposé est conforme.

Le paragraphe 6 précise que l'article 17 nécessite un seul ajustement dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Les coûts attribuables en vertu du paragraphe 5 au résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou au résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international sont déduits dans le calcul de ces résultats et ne seront plus déduits, dans un second temps, du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles. De cette manière, les coûts directs et indirects seront indirectement exclus du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Dans la mesure où des coûts directs ou indirects sont attribuables au revenu provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international excédant la limite des 50% du

paragraphe 4, ces coûts sont pris en compte dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive, car le revenu correspondant est également inclus dans ce calcul.

Ad article 18

Etant donné que la notion d'établissement stable est un concept fiscal plutôt que comptable et que les règles du projet de loi s'appuient principalement sur des informations comptables, la présente disposition précise les règles d'attribution du résultat net comptable entre une entité principale et son établissement stable.

Le paragraphe 1er s'applique aux cas où l'établissement stable a (i) soit été reconnu en vertu d'une convention fiscale applicable (article 3, point 13°, lettre a)) ou, en l'absence d'une telle convention, en vertu du droit interne où elle est située (article 3, point 13°, lettre b)), (ii) soit aurait existé si la juridiction de l'établissement stable, n'ayant pas mis en place un régime d'imposition des bénéfices des sociétés, avait conclu une convention fiscale avec la juridiction de l'entité principale (article 3, point 13°, lettre c)).

Dans de tels cas, le revenu net comptable de l'établissement stable est le bénéfice ou la perte nets pris en compte dans les états financiers dudit établissement stable à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou en application d'une norme de comptabilité financière agréée ajustée pour éviter toute distorsion importante de concurrence.

En l'absence d'états financiers distincts de l'établissement stable, le résultat net comptable de l'établissement stable correspond au montant qui aurait été pris en compte dans ses états financiers s'ils avaient été établis de manière autonome. Ainsi, pour les besoins du projet de loi et dans le cas de figure y visé, l'établissement stable devra préparer des états financiers afin de déterminer son résultat net comptable, qui sera établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État soulève qu'il convient d'écrire correctement, au paragraphe 1er, alinéa 2, « d'états financiers distincts ».

La Commission des Finances décide de suivre l'observation du Conseil d'État.

En vertu du paragraphe 2, alinéa 1er, le résultat net comptable déterminé en application du paragraphe 1er pour un établissement stable visé à l'article 3, point 13°, lettres a) ou b) est ajusté afin de ne prendre en compte que les montants et les éléments de revenus et charges attribuables à l'établissement stable conformément à la convention fiscale applicable ou au droit interne de la juridiction où il est situé. L'ajustement se fait indépendamment du montant de revenu imposable et des charges déductibles dans la juridiction où est situé l'établissement stable. Cette dernière phrase vise à faire une distinction entre les règles fiscales de l'attribution du revenu à l'établissement stable et les règles fiscales pour le calcul du revenu imposable dans la juridiction de l'établissement stable. L'ajustement est à faire selon les règles fiscales de l'attribution du revenu à l'établissement stable et non pas selon les règles fiscales pour le calcul du revenu imposable dans la juridiction de l'établissement stable.

Ceci est illustré par l'exemple suivant. Une entité constitutive d'un groupe d'EMN située dans la juridiction A a un établissement stable dans la juridiction B en vertu de la convention fiscale entre la juridiction A et B et 100 des bénéfices sont attribuables à l'établissement stable. La juridiction B exonère ces bénéfices à 50%. Dans cette hypothèse, le revenu considéré attribuable à l'établissement stable est de 100, et non pas de 50.

En vertu du paragraphe 2, alinéa 2, le résultat net comptable déterminé en vertu du paragraphe 1er pour un établissement stable figurant à l'article 3, point 13°, lettre c) est ajusté afin de ne prendre en compte que les montants et les éléments de revenus et charges attribuables à l'établissement stable conformément à l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, dans sa version modifiée. Cet alinéa s'applique à un établissement stable qui est créé hypothétiquement en raison du fait qu'une entité principale a des activités dans une juridiction qui n'a pas mis en place un régime d'imposition des bénéfices des sociétés mais qui aurait eu le droit d'imposer les revenus attribuables à l'établissement stable en vertu de l'article 7 de cette convention.

Le paragraphe 3 s'applique aux cas où une entité constitutive répond à la définition d'établissement stable figurant à l'article 3, point 13°, lettre d). Dans un tel cas, le revenu net comptable de l'établissement stable est calculé sur 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 en dehors de cette juridiction. De même, ce paragraphe attribue à l'établissement stable les montants et les éléments de

charges non déduits fiscalement dans la juridiction où l'entité principale est située et attribuables aux opérations réalisées en dehors de cette juridiction.

En vertu du paragraphe 4, les montants et les éléments de revenus et de charges pris en compte dans le résultat net comptable d'un établissement stable conformément aux paragraphes précédents ne sont pas pris en compte dans la détermination du bénéfice ou de la pertes admissibles de l'entité principale (sauf dans le cas visé au paragraphe 5).

L'objectif de ce paragraphe est d'éviter une double comptabilisation ou omission de revenu net comptable dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité principale et de l'établissement stable.

L'objectif du paragraphe 5 est d'éviter tout impact sur le taux effectif d'imposition dans l'hypothèse où les états financiers de l'entité principale reconnaissent, en vertu du droit fiscal local, une charge à hauteur de la perte de leur établissement stable. Ainsi ce paragraphe permet d'appliquer le traitement domestique endéans les limites exposées par le paragraphe 5.

Ad article 19

Cet article détermine la répartition du bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité transparente intermédiaire entre les différentes entités constitutives et les propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe. La répartition se fait dans l'ordre suivant:

– Lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime et lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, par une entité transparente intermédiaire qui est l'entité mère ultime, le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire est réduit à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe et détiennent leurs participations dans cette entité transparente intermédiaire directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes;
– Lorsque le résultat net comptable imputable à un établissement stable est inclus dans le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire, ce montant imputable à l'établissement stable est réduit du revenu net comptable de l'entité transparente intermédiaire ;
– Le montant résiduel est réparti, en fonction des caractéristiques de l'entité transparente intermédiaire, comme suit:
  i) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente autre que l'entité mère ultime du groupe, le montant restant est attribuable aux entités propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire ;
  ii) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité inversée hybride, le montant résiduel est attribuable à cette entité transparente intermédiaire ;
  iii) Si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente et l'entité mère ultime du groupe, le montant restant est attribuable à cette entité transparente intermédiaire. Dans cette hypothèse, l'article 38 s'applique afin de déterminer le bénéfice ou la perte admissibles.

Le paragraphe 1er réduit le résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe lorsque l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime ou n'est pas détenue, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne d'entités fiscalement transparentes, par une entité transparente intermédiaire qui est l'entité mère ultime.

La réduction du résultat net comptable de l'entité transparente intermédiaire à concurrence du montant attribuable à ses propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe se fait prioritairement aux autres réductions mentionnées dans l'article 19. L'attribution du résultat net comptable se fait aux propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire. Dans ce cas précis, et plus précisément en raison de la nature du résultat net comptable, il convient de prendre en compte lors de l'attribution du résultat net comptable aux propriétaires que les droits aux bénéfices assortis à la participation et non pas d'éventuels autres droits.

Si les états financiers du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure incluent des impôts concernés qui sont en relation avec le résultat net comptable réduit en vertu de ce paragraphe, alors le montant des impôts concernés doit également être réduit, dans la même proportion,

conformément à l'article 21, paragraphe 3, lettre a). Cela pourrait notamment être le cas lorsque l'entité transparente intermédiaire est soumise à une imposition à la source dans une juridiction tierce qui impose directement l'entité transparente intermédiaire ayant comme conséquence que ces impôts seraient reflétés dans ses états financiers et dans les états financiers consolidés du groupe.

Ce paragraphe s'applique également lorsque les participations de l'entité transparente intermédiaire sont détenues par l'intermédiaire d'une structure fiscalement transparente (c'est-à-dire une chaîne d'entités fiscalement transparentes) par des propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe.

Le paragraphe 2 vise à réduire le résultat net comptable d'une entité transparente intermédiaire à concurrence du résultat net comptable qui est attribué à une autre entité constitutive. Cette mesure est nécessaire pour éviter la double comptabilisation de ce résultat en vertu des règles du projet de loi.

En vertu du paragraphe 3, le résultat net comptable qui subsiste après application du paragraphe 1er est réduit à hauteur du résultat net comptable imputable à un établissement stable. L'imputation du résultat net comptable à l'établissement stable se fait proportionnellement au résultat net comptable appartenant aux entités constitutives du groupe (c'est-à-dire après réduction du résultat net comptable attribuable aux propriétaires qui ne sont pas des entités du groupe en vertu du paragraphe 1er). L'établissement stable peut être situé dans la juridiction de l'entité transparente intermédiaire ou dans une juridiction tierce.

Dans l'hypothèse où une entité propriétaire de l'entité transparente intermédiaire est soumise à un impôt au titre du résultat net comptable imputable à l'établissement stable, cet impôt est affecté à l'établissement stable conformément à l'article 24, paragraphe 1er.

Le paragraphe 4 pose le principe selon lequel l'entité transparente intermédiaire, qui est une entité fiscalement transparente autre que l'entité mère ultime du groupe, réduit son résultat net comptable qui subsiste après application des paragraphes 1er et 3 du résultat net comptable imputable aux entités propriétaires conformément à leurs participations dans l'entité transparente intermédiaire.

Si les entités propriétaires de l'entité fiscalement transparente sont également des entités fiscalement transparentes, le revenu net comptable est attribué à l'entité constitutive suivante dans la chaîne de propriété (à moins que le détenteur de la participation ne soit l'entité mère ultime, auquel cas le paragraphe 5 s'applique).

Le paragraphe 4 ne s'applique seulement après imputation du résultat net comptable à un établissement stable. Par conséquent, le même montant ne peut pas être attribué simultanément à un établissement stable et à une entité propriétaire.

Finalement, le montant du résultat net comptable restant après application des paragraphes 1er et 3 est réparti entre les différentes entités propriétaires conformément à leur participation.

En vertu du paragraphe 5, et par exception au principe posé au paragraphe 4, le résultat net comptable restant n'est pas attribuable aux entités propriétaires si l'entité transparente intermédiaire est une entité fiscalement transparente et si elle est (i) l'entité mère ultime du groupe ou (ii) une entité inversée hybride. Par conséquent, le résultat net comptable restera attribuable à l'entité transparente intermédiaire après attribution du résultat net comptable à un établissement conformément au paragraphe 3.

Le paragraphe 6 prévoit que les paragraphes 3 à 5 s'appliquent séparément pour chaque participation dans l'entité transparente intermédiaire. Ainsi une même entité transparente intermédiaire peut être traité comme une entité fiscalement transparente par certains de ces entités propriétaires et comme une entité inversée hybride par d'autres entités propriétaires.

Chapitre 4

Ad article 20

Cet article définit le terme des impôts concernés. Les impôts concernés sont la base pour la détermination du montant ajusté des impôts concernés, tel que déterminé à l'article 21 et constituant ainsi le numérateur pour les besoins de la formule visée à l'article 26, paragraphe 1er, concernant le calcul du taux effectif d'imposition

L'article comprend une définition positive (paragraphe 1er) et une définition négative (paragraphe 2) des impôts couverts.

Les impôts concernés sont définis de manière large pour inclure tous les impôts enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive et qui se rapportent à son revenu et à ses bénéfices ainsi que

les impôts perçus en lieu et en place des impôts sur le revenu et sur les bénéfices. Bien qu'il n'existe pas de définition internationalement reconnue des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices, il s'agit généralement d'impôts prélevés sur un flux d'argent ou de valeur monétaire qui revient à un contribuable au cours d'une période donnée. Ainsi, l'impôt doit être prélevé sur une augmentation nette de la richesse d'un contribuable. Pour déterminer si un impôt répond à la définition d'impôts concernés, il faut vérifier son caractère sous-jacent.

Sont également couverts les impôts prélevés sur la part du revenu ou des bénéfices dans laquelle une entité constitutive détient une participation et les impôts sur les bénéfices distribués par l'entité constitutive, y inclus sur les bénéfices réputés avoir été distribués et sur les dépenses non liées à l'exploitation imposés selon un régime d'imposition des distributions.

Les impôts prélevés sur les bénéfices non distribués et les fonds propres sont également considérés comme des impôts concernés. Sont visés ici les impôts prélevés sur les capitaux propres nets d'une entité constitutive et où les capitaux propres nets se composent des bénéfices non distribués (c'est-à-dire la partie non distribuée du revenu après impôt) et de la contribution des actionnaires.

De manière implicite, ne sont pas visés par la définition d'impôts concernés, les impôts indirects (tels que la taxe sur la valeur ajoutée et les droits d'accises), les impôts sur les salaires et les impôts fonciers. De plus, les impôts concernés ne comprennent pas les charges au titre d'amendes ou de pénalités, ni les intérêts de retard ou autres frais similaires liés au paiement des dettes fiscales après la date d'échéance.

De manière explicite, tel qu'évoqué au paragraphe 2, les impôts concernés n'incluent pas les impôts prélevés en vertu du projet de loi et les impôts remboursables.

En ce qui concerne le Luxembourg, de manière non-exhaustive, les impôts concernés incluent notamment l'impôt sur le revenu des collectivités, l'impôt commercial communal et l'impôt sur la fortune.

Finalement, lorsque l'option visée à l'article 16, paragraphe 7, alinéa 1er, est exercée, les impôts prélevés sur une plus-value ou une moins-value nette résultant de la cession d'actifs corporels locaux ne sont pas considérés comme des impôts concernés.

Les impôts qui ne répondent pas à la définition des impôts concernés sont considérés comme déductibles dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles (c'est-à-dire comme des réductions du dénominateur dans le calcul du taux effectif d'imposition en vertu de l'article 26, paragraphe 1er).

Ad article 21

Cet article définit les ajustements à faire aux impôts concernés, tel que déterminés en vertu de l'article 20.

Le paragraphe 2 vise les ajouts aux impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale. Ces ajouts sont notamment requis dans le cas où les éléments identifiés comme des impôts sur le revenu ou sur les bénéfices dans les états financiers sont plus restreints que les éléments qui relèvent de la définition des impôts concernés en vertu du projet de loi. Pour des raisons de cohérence, le montant des ajouts aux impôts concernés en vertu du présent article est également rajouté au calcul du bénéfice ou de la perte admissibles.

Le paragraphe 3 vise les réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale. Ces réductions garantissent notamment que le montant ajusté des impôts concernés ne reflète que les impôts qui sont prélevés sur le bénéfice ou la perte admissibles et qui ont vocation à être acquittés dans les trois ans suivant la fin de l'année fiscale. Du point de vue luxembourgeois, l'applicabilité éventuelle du paragraphe 100a de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») ne devrait pas être considérée comme impliquant que le montant d'impôt correspondant n'aurait pas vocation à être acquitté endéans le délai de trois ans. De même, le dépôt de la déclaration d'impôt par le contribuable devrait pouvoir être considéré, sauf circonstances spécifiques, comme déclenchant une attente de la part du contribuable que les impôts correspondants ont vocation à être acquittés dans les trois ans.

Lorsqu'un montant d'impôts concernés est décrit dans plusieurs points des paragraphes 1er, 2 et 3, le paragraphe 4 précise que ces montants ne peuvent être inclus que dans le montant des impôts concernés d'une seule entité constitutive et qu'une seule fois.

Le paragraphe 5 s'applique dans des circonstances limitées et détermine une règle spécifique lorsqu'il n'y a aucun bénéfice admissible net enregistré dans une juridiction et que l'entité constitutive a

un impôt différé actif résultant d'une différence permanente (par exemple dans le cas où l'entité constitutive a une perte attribuable à un montant qui n'est pas déductible en vertu des présentes règles) au cours d'une année fiscale. Une différence permanente se produit lorsque les règles fiscales locales d'une juridiction de l'entité constitutive accordent une déduction du revenu qui dépasse le montant qui aurait été autorisés en vertu d'une norme comptable et lorsque cette différence entre les règles fiscales locales et les règles du projet de loi ne s'annule pas dans le temps. Par conséquent, la perte fiscale locale est supérieure au montant de la perte admissible en vertu des présentes règles, déclenchant ainsi l'application de l'article 21, paragraphe 5.

Cette différence permanente est déterminée en prenant le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction, lorsque ce montant est négatif et inférieur à un montant égal à la perte admissible nette (telle que déterminée en vertu des règles du projet de loi) multipliée par le taux minimum d'imposition (« montant ajusté d'impôts concernés escomptés »).

La différence entre le montant ajusté d'impôts concernés et le montant ajusté d'impôts concernés escomptés est considérée comme un impôt complémentaire additionnel au titre de cette année fiscale. Pour la répartition de cet impôt complémentaire additionnel, il y a lieu de se référer à l'article 29, paragraphe 3.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 5 est complété par l'insertion des nouveaux alinéas 2 à 5, libellés comme suit :

« L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte. ».

L'article 21, paragraphe 5, est complété afin d'introduire la possibilité d'exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel déterminé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs à reporter sur les années fiscales subséquentes. L'option, basée sur le point 2.7. des instructions administratives de février 2023, permet de reporter l'impôt complémentaire additionnel, qui serait en principe déterminé en application de l'alinéa 1er, sur les années fiscales subséquentes pour lesquelles un bénéfice admissible net est enregistré. Il est à noter que l'option n'est pas exercée en vertu de l'article 48 dans la mesure où l'option concerne un évènement spécifique et, par conséquent, l'option devrait être exercée pour l'année fiscale pendant laquelle cet évènement a eu lieu, étant entendu que les effets de l'exercice d'une telle option s'étendent sur des années fiscales subséquentes.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, sont insérés *in fine* des nouveaux paragraphes 6 et 7, libellés comme suit :

« (6) Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum

d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;

b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables. ».

Le paragraphe 6 rend applicable le régime du montant d'excès d'impôts négatifs, tel que déterminé au paragraphe 5, alinéas 3 à 5, à la situation dans laquelle une entité constitutive a enregistré au cours d'une année fiscale un montant ajusté des impôts concernés négatif, tout en réalisant un bénéfice admissible. Cette situation de fait implique la détermination d'un pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction en question qui serait supérieur au taux minimum d'imposition. Contrairement à l'option mise en place par le paragraphe 5, alinéa 2, le régime du montant d'excès d'impôts négatifs est applicable d'office dans le cas de figure visé par le paragraphe 6.

Les deux cas de figure d'application du régime du montant d'excès d'impôts négatifs visés aux paragraphes 5 et 6 s'expliquent par des différences permanentes entre les règles de computation du bénéfice ou de la perte admissibles et les règles fiscales locales.

Finalement, il est ajouté un paragraphe 7 afin de prévoir la possibilité d'un règlement grand-ducal pour préciser les règles de détermination du montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive en présence :

– d'un investissement, direct ou indirect, d'une entité constitutive dans une participation qualifiée, telle que définie à l'article 3, point 50°;
– de crédits d'impôt qui sont négociables et transférables. Il pourrait être envisagé d'aligner le traitement de tels crédits d'impôt négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursable qualifié.

Les deux problématiques visées font actuellement encore l'objet de discussions au sein des groupes de travail de l'OCDE. Les précisions qu'il s'agirait le cas échéant d'apporter par voie de règlement grand-ducal s'insèreraient cependant dans la logique des règles établies par l'article 21 en matière de détermination du montant ajusté des impôts concernés. Ainsi, il est envisagé par l'OCDE d'aligner le traitement des crédits d'impôt négociables et transférables au traitement des crédits d'impôt remboursables qualifiés dans le contexte de la détermination du montant ajusté des impôts concernés. De même, il est envisagé d'ajouter les avantages fiscaux transitant via une participation qualifiée au sens de l'article 3, point 50°, au montant ajusté des impôts concernés.

Ad article 22

Paragraphe 1er

L'article 21, paragraphe 1er, lettre b) pose le principe selon lequel le montant ajusté des impôts concernés visé à l'article 21 doit être ajusté par le montant total de l'ajustement pour impôt différé, déterminé conformément à l'article 22. L'article 22, à son tour, instaure un mécanisme des ajustements pour impôt différé et précise les ajustements à faire pour les différences temporelles qui surviennent lorsque la prise en compte temporelle d'un bénéfice ou d'une perte s'opère de manière différente entre la norme comptable et les règles fiscales locales.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, au paragraphe 1er, lettre b), le point final est remplacé par un point-virgule, et il est ajouté une lettre c), libellée comme suit :

« c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :

i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;

ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et

iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive. ».

Paragraphe 2

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, au paragraphe 2, alinéas 1er et 2, les termes « , ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, » sont insérés entre les termes « telle que comptabilisée dans ses états financiers » et ceux de « au titre des impôts concernés ».

Cet amendement apporte des précisions quant aux impôts différés pouvant être pris en compte dans la détermination du montant ajusté des impôts concernés. Il dispose ainsi que sont à prendre en compte les impôts différés figurant dans les états financiers de l'entité constitutive ainsi que ceux figurant uniquement dans les états financiers consolidés, si ceux-ci peuvent être rattachés à l'entité constitutive. Ces précisions sont basées sur le point 1.3. des instructions administratives de février 2023. A noter qu'en vertu de l'article 44, paragraphe 3, la présente disposition est aussi applicable aux fins de la détermination du montant de l'impôt national complémentaire.

En vertu du paragraphe 2 amendé, le point de départ pour la détermination du montant total de l'ajustement pour impôt différé est (i) la charge d'impôt différé enregistrée dans les états financiers de l'entité constitutive, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, si le taux d'imposition appliqué aux fins du calcul de la charge d'impôt différé est inférieur au taux minimum d'imposition, ou sinon, (ii) la charge d'impôt différé recalculée au taux minimum d'imposition. La charge d'impôt différé est constituée de la variation nette des impôts différés actifs et des impôts différés passifs entre le début et la fin de l'année fiscale. Les impôts différés actifs sont enregistrés en tant que charge d'impôt négative et les impôts différés passifs sont enregistrés en tant que charge d'impôt. Lorsqu'un impôt différé actif ou passif s'annule, il s'annulera au même montant et au même taux d'imposition auquel il a été enregistré. Ainsi, une reprise d'un impôt différé passif est une charge d'impôt négative et une reprise d'un impôt différé actif équivaut à une charge d'impôt. Par exemple, si un impôt différé passif de 20 est enregistré à l'égard d'un revenu de 100, le taux d'imposition applicable est de 20% (c'est-à-dire l'impôt imposé sur un élément de revenu divisé par cet élément de revenu). Ce taux est supérieur au taux minimum d'imposition et serait donc plafonné au taux minimum d'imposition, c'est-à-dire un impôt différé passif de 12 sera enregistré pour les besoins du projet de loi. Lorsque cet impôt différé passif s'inversera, le montant de l'annulation sera de 12.

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 vise certains ajustements supplémentaires à faire au montant total de l'ajustement pour impôt différé tel que déterminé au paragraphe 2. Ces ajustements se réfèrent aux impôts différés exclus en vertu du paragraphe 5, lettre b) (c'est-à-dire les montants de charge d'impôt différé qui ont une nature spéculative) et aux impôts différés passifs régularisés au cours de la cinquième année fiscale en vertu du paragraphe 7. Dès que ces impôts différés sont acquittés, nonobstant leur exclusion ou régularisation antérieures, le montant total de l'ajustement pour impôt différé est majoré à hauteur du montant acquitté pendant l'année fiscale.

Paragraphe 4

Le paragraphe 4 prévoit la comptabilisation d'un impôt différé actif aux fins du projet de loi au cours de l'année de la réalisation de la perte alors que les critères nécessaires à sa comptabilisation dans les états financiers ne sont pas remplis (par exemple parce qu'il n'y a pas de bénéfices futurs prévus). Ceci est le corollaire du paragraphe 5, lettre c) selon lequel les ajustements de valeur, y compris les ajustements de reconnaissance comptable, sur un impôt actif ne sont pas pris en compte dans la détermination du montant total de l'ajustement pour impôt différé. Ainsi, le montant total de l'ajustement pour impôt différé tient compte de l'impôt différé actif au cours de l'année de la réalisation de la perte (peu importe si les critères de sa comptabilisation dans les états financiers sont remplis ou pas) et ne tient pas compte de la comptabilisation dans les états financiers de cet impôt différé actif au cours des années suivantes lorsque les critères de comptabilisation seront remplis.

Paragraphe 5

Le paragraphe 5 énumère les montants qui sont exclus du montant total de l'ajustement pour impôt différé. De manière générale, sont exclus du montant total de l'ajustement pour impôt différé les montants d'impôts différés qui se rapportent soit à des bénéfices exclus (lettre a)), soit à des montants de charges d'impôt différé qui ont une nature spéculative (lettre b)), soit à des ajustements de valeur ou de reconnaissance comptable d'un impôt différé actif comptabilisés dans les états financiers (lettre c)), soit à une variation du taux d'imposition applicable en droit interne (lettre d)), soit sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt (lettre e)).

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, la lettre e) est complétée par les termes suivants :

« , à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :

i) le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et

ii) le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive. ».

Dans sa rédaction initiale, la disposition susvisée excluait du montant total de l'ajustement pour impôt différé, de manière générale, le montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt. Dans la nouvelle rédaction du paragraphe 5, lettre e), un crédit d'impôt étranger qualifié, tel que désormais défini au même article, paragraphe 1er, lettre c), pourra ajuster le montant de la charge d'impôt différé endéans les limites du nouveau paragraphe 5, lettre e). L'amendement vise à aligner, aux fins des règles du présent projet de loi, les règles de juridictions qui imposent la compensation des revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, avec les pertes de source locale avant que les crédits d'impôt étrangers puissent le cas échéant être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère, avec les règles de juridictions qui n'imposent pas une telle compensation au cours de l'année fiscale où sont réalisées des pertes fiscales locales. En l'absence de l'amendement au paragraphe 5, lettre e), les crédits d'impôt étrangers, qui ne peuvent pas être utilisés endéans l'année de la réalisation du revenu de source étrangère en raison de la compensation prioritaire, en application des règles de cette juridiction, à effectuer avec les pertes de source locale, ne pourraient plus être pris en compte aux fins des règles du présent projet de loi, de sorte que les entités constitutives situées dans des juridictions imposant une telle compensation des revenus avant l'utilisation des crédits d'impôt étrangers seraient défavorisées par rapport à des entités constitutives situées dans des juridictions n'imposant pas une telle compensation.

Paragraphe 6

Le paragraphe 6 s'assure que si, au titre d'une année fiscale, un impôt différé actif a été comptabilisé à un taux inférieur au taux minimum d'imposition, cet impôt différé actif peut être recalculé au taux minimum d'imposition s'il est attribuable à une perte admissible de la même année fiscale. L'objectif de ce paragraphe est de préserver le principe général selon lequel une perte admissible d'un euro devrait compenser un bénéfice admissible d'un euro.

Paragraphe 7

Le paragraphe 7 exige que les charges d'impôt différé, dont le montant n'est pas payé au cours des cinq années fiscales ultérieures dans la mesure où les différences temporelles n'ont pas été annulées étant donné que l'entité constitutive n'a pas réalisé de bénéfice admissible, seront régularisées en minorant les impôts concernés rétroactivement (c'est-à-dire au cours de la cinquième année fiscale précédant l'année en cours). Ainsi, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale sont recalculés conformément à l'article 29, paragraphe 1er.

Par dérogation au paragraphe 7, le paragraphe 8 dresse une liste de charges d'impôt différé qui ne sont pas soumises à régularisation.

Ad article 23

Cet article prévoit qu'une entité constitutive 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 la juridiction. Si cette option est exercée, l'article 22 n'est pas applicable.

Aux fins de cet article, 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 et pourra être utilisé au cours de toute année ultérieure pendant laquelle un bénéfice admissible net est constaté pour la juridiction. Dès qu'un impôt différé actif est utilisé dans une année subséquente, le montant utilisé est ajouté au montant ajusté des impôts concernés en vertu de l'article 21, paragraphe 2, lettre b).

L'option liée au déficit admissible peut être exercée pour toutes les juridictions. L'exercice de l'option permet de reconnaître pour les besoins du projet de loi un impôt différé actif déterminé sur base du taux d'imposition minimum même dans le cas où la juridiction pour laquelle l'option est exercée ne dispose le cas échéant pas d'un régime d'imposition des sociétés. De plus, l'exercice de l'option permet d'utiliser l'impôt différé impôt différé actif au titre d'un déficit admissible au cours de toute année fiscale ultérieure, sans restriction dans le temps.

Le paragraphe 4 prévoit une règle de transition en cas de révocation de l'option. Ainsi, si l'option est révoquée, tout impôt différé actif au titre d'un déficit admissible subsistant est ramené à zéro étant donné que les règles de l'article 22 concernant les impôts différés vont s'appliquer.

Ad article 24

Cet article vise à déterminer l'entité constitutive à laquelle sont alloués les impôts concernés afin d'aligner les règles d'affectation des impôts concernés avec les règles d'attribution du bénéfice ou de la perte admissibles étant à l'origine de ces impôts. De manière corollaire, les impôts concernés affectés à une autre entité constitutive en vertu de la présente disposition sont exclus du montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive ayant supporté ces impôts concernés ou ayant inscrit ces impôts concernés dans ses états financiers.

En vertu du paragraphe 1er, un établissement stable se voit attribuer les impôts concernés inscrits dans les états financiers d'une entité constitutive qui se rapportent au bénéfice ou à la perte admissibles attribuable à cet établissement stable en vertu de l'article 18. Ainsi, la règle s'applique aux impôts concernés acquittés par l'entité principale ou par une autre entité constitutive au titre du bénéfice ou de la perte admissibles attribuables à l'établissement stable.

Le montant des impôts concernés à affecter à l'établissement stable correspond au montant de la charge fiscale constatée dans les états financiers de l'entité principale ou d'une autre entité constitutive sur le bénéfice ou la perte la perte admissibles et qui est attribuable à l'établissement stable excédant tout crédit d'impôt accordé au titre des impôts payés par l'établissement stable.

Le paragraphe 2 vise l'affectation des impôts concernés inscrits dans les états financiers d'une entité fiscalement transparente se rapportant au bénéfice ou à la perte admissibles attribués aux entités propriétaires de titres dans cette entité fiscalement transparente en vertu de l'article 19, paragraphe 4. De manière générale, les entités fiscalement transparentes ne sont pas soumises à l'impôt sur les sociétés dans la juridiction où elles sont créées. Néanmoins, dans certains cas, les entités fiscalement transparentes peuvent être amenées à supporter des impôts sans qu'elles ne soient pour autant considérées comme des résidents fiscaux de cette juridiction.

De manière générale, le paragraphe 2 implique que les impôts concernés sur le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité fiscalement transparente (et non attribuables à un établissement stable) sont affectés à chaque entité propriétaire de titres dans l'entité fiscalement transparente au prorata de sa participation dans l'entité fiscalement transparente.

Le paragraphe 3 concerne l'affectation des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires, directement ou indirectement, de titres de l'entité constitutive en vertu d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées. Ces impôts concernés sont affectés à l'entité constitutive.

Le paragraphe 4 concerne l'affectation des impôts concernés qui sont inscrits dans les états financiers de l'entité propriétaire de titres d'une entité hybride et qui se rapportent au bénéfice admissible de l'entité hybride. Ces impôts concernés sont affectés à l'entité hybride. Si l'entité propriétaire de titres d'une entité hybride est soumise à une retenue à la source sur ses distributions ou à des impôts

sur son résultat net, ces impôts concernés sont également affectés à l'entité hybride conformément au paragraphe 5.

Le paragraphe 5 concerne l'affectation des impôts concernés sur une distribution entre deux entités constitutives. Ces impôts concernés visent les retenues à la source sur les distributions et les impôts sur des revenus nets supportés par les propriétaires directs d'une entité constitutive sur toutes les distributions faites par cette dernière au titre des participations détenues par les propriétaires dans l'entité constitutive distributrice.

Dans de nombreux cas, l'entité constitutive distributrice est l'entité constitutive qui a initialement réalisé les revenus distribués par la suite. Ainsi, les impôts concernés encourus, au titre des distributions, par les entités constitutives détenant directement des titres de l'entité constitutive distributrice sont affectés à la juridiction de cette entité constitutive distributrice.

Le paragraphe 6 limite l'affectation du montant des impôts concernés en vertu des paragraphes 3 et 4 qui se rapportant à des revenus passifs à concurrence du montant le moins élevé des montants suivants : (i) le montant égal à celui des impôts concernés affectés au titre de ces revenus passifs et (ii) le montant du produit du pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction (déterminé sans prendre compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs) multiplié par le montant des revenus passifs de la société étrangère contrôlée ou de l'entité hybride inclus en vertu d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou des règles sur la transparence fiscale.

L'objectif de cette règle est de maintenir l'intégrité du « *jurisdictional blending* » par rapport aux revenus passifs. En l'absence d'une telle règle supplémentaire, les impôts payés par une entité propriétaire de titres dans le cadre d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées ou des règles sur la transparence fiscale seraient mélangés avec d'autres revenus dans la juridiction à faible imposition.

Le paragraphe 7 vise le cas de l'article 18, paragraphe 5, en vertu duquel le bénéfice perçu par l'établissement stable est considéré comme un bénéfice admissible de l'entité principale à hauteur de la perte admissible qui était précédemment considérée comme une charge de l'entité principale. Dans un tel cas, 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 du montant égal au produit de ce bénéfice multiplié par le taux d'imposition le plus élevé sur les revenus ordinaires applicable dans la juridiction où est située l'entité principale.

Le taux d'imposition le plus élevé sur les revenus ordinaires se réfère au taux d'imposition nominal dans une juridiction qui s'applique de manière générale sur les catégories de revenus ordinaires qui ne bénéficient pas d'une exonération, d'une exclusion, d'un crédit ou de tout autre allègement fiscal applicable à des types de revenus spécifiques.

Ad article 25

Cet article vise les ajustements des impôts concernés enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale pour laquelle la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire a déjà été déposée.

La charge fiscale d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure peut augmenter ou diminuer pour diverses raisons. Ces modifications des charges d'impôts peuvent avoir un impact sur le calcul des impôts complémentaires d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au titre d'une année fiscale précédente.

En vertu du paragraphe 1er, les augmentations des impôts concernés enregistrés dans les états financiers d'une entité constitutive au titre d'une année fiscale antérieure sont considérées comme une augmentation des impôts concernés au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'augmentation est constatée. De même, les diminutions non significatives des impôts concernés au titre d'une année fiscale antérieure dans les états financiers d'une entité constitutive peuvent être considérées comme une diminution des impôts concernés au titre de l'année fiscale au cours de laquelle la diminution est constatée, sous réserve que l'entité constitutive ait exercé l'option conformément à l'article 48, paragraphe 2.

Dans la mesure où des ajustements des impôts concernés devraient être effectués au titre de l'année fiscale antérieure à laquelle l'ajustement se rapporte (engendrant en principe un nouveau calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire en vertu de l'article 29), il en résulterait une complexité supplémentaire non nécessaire. La règle du paragraphe 1er opère donc par simplification étant donné que les augmentations des impôts concernés et les diminutions non significatives des impôts

concernés ne devraient en règle générale pas avoir d'impact sur la détermination de l'impôt complémentaire au titre d'une année fiscale antérieure.

Le paragraphe 1er, alinéa 3, définit la notion de diminution non significative des impôts concernés comme une diminution agrégée de moins de 1 000 000 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

A l'inverse, les diminutions significatives des impôts concernés doivent être prises en compte au titre de l'année fiscale antérieure à laquelle l'ajustement se rapporte, car les probabilités sont plus importantes qu'une telle diminution pourrait avoir un impact sur la détermination de l'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale antérieure.

Cet ajustement des impôts concernés est le corollaire de l'ajustement du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu de l'article 16, paragraphe 2, lettre h), qui prévoit généralement que les corrections des erreurs dans la détermination du résultat net comptable relatives à des périodes antérieures sont incluses dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'année fiscale en cours, sauf si la correction d'erreur se traduit par une diminution significative des impôts concernés.

Si la correction d'une erreur dans la détermination des impôts concernés se traduit par une diminution significative des impôts concernés, le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure procède comme suit :

– Premièrement, le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure détermine si l'ajustement des impôts concernés est causé par une erreur dans la détermination du résultat net comptable de l'entité constitutive concernée. Si tel est le cas, les impôts concernés et le bénéfice ou la perte admissibles au titre de l'année antérieure doivent être redéterminés.
– Deuxièmement, le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire sont recalculés pour l'année fiscale antérieure sur base des ajustements des impôts concernés et du bénéfice ou de la perte admissibles en vertu de l'article 29, paragraphe 1er. Si ce recalcul entraîne un impôt complémentaire additionnel, cet impôt complémentaire additionnel est inclus dans le calcul de l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre de l'année fiscale de la redétermination conformément à l'article 27, paragraphe 3.

Le paragraphe 2 détermine que si le taux d'imposition nominal applicable en droit interne est ramené en dessous du taux minimum d'imposition, cette réduction doit être prise en compte conformément à l'article 21. Par conséquent, cette règle garantit que, si un taux d'imposition nominal est réduit, la charge d'impôt différé précédemment comptabilisée est ajustée à la valeur correcte.

Le paragraphe 3 détermine que si un impôt différé a été pris en compte à un taux inférieur au taux minimum d'imposition et que le taux d'imposition nominal applicable en droit interne est majoré par la suite, le montant de la charge d'impôt différé résultant de cette majoration doit être pris en compte conformément à l'article 21. Par conséquent, cette règle garantit que, si un taux d'imposition nominal est majoré, l'impôt différé précédemment comptabilisé est ajusté à la valeur correcte. L'ajustement ne pourra pas excéder un montant égal à la charge d'impôt différé recalculée au taux minimum d'imposition.

Le paragraphe 4 précise que le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire pour une juridiction sont à recalculer en application de l'article 29, paragraphe 1er, si une charge d'impôt exigible, prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés au titre d'une année fiscale et excédant un montant de 1 000 000 euros, n'a pas été acquittée endéans une période de 3 années à partir de l'année fiscale au titre de laquelle la charge d'impôt exigible a été prise en compte dans le montant ajusté des impôts concernés.

Chapitre 5

Ad article 26

Cette disposition vise à déterminer le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure. La formule visée au paragraphe 1er, en se référant à l'ensemble des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure qui sont situées dans la juridiction concernée, permet de déterminer le taux effectif d'imposition au niveau juridictionnel (« *jurisdictional blending* ») du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Par conséquent, aussi bien le montant ajusté des impôts concernés que le bénéfice admissible net prennent en compte les montants respectifs de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande

envergure situées dans la juridiction concernée. Il est à noter que le terme de « juridiction » utilisé dans la présente disposition vise aussi bien le Luxembourg, un autre État-membre de l'Union européenne qu'une juridiction d'un État qui n'est pas membre de l'Union européenne. Le taux effectif d'imposition du groupe d'EMN qui est obtenu sur base de la formule est arrondi à la quatrième décimale.

Le paragraphe 2 définit la notion de bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction concernée, utilisée dans le dénominateur de la formule du paragraphe 1er. Il est à noter que le paragraphe 1er exige qu'un bénéfice admissible net existe dans la juridiction concernée. Dès lors, si la somme des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans une juridiction dépasse la somme des bénéfices admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, il n'y a pas de bénéfice admissible du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans la juridiction, de sorte qu'aucun montant d'impôt complémentaire ne peut être calculé pour cette juridiction en vertu de l'article 27, exception faite de l'applicabilité de l'hypothèse visée par l'article 21, paragraphe 5.

Le paragraphe 3 constitue une dérogation au mode général de calcul du taux effectif d'imposition visé au paragraphe 1er, en précisant que les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas prises en compte aux fins de la formule du paragraphe 1er. Par dérogation au principe de la détermination du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure au niveau juridictionnel, les entités d'investissement qui sont des entités constitutives sont sujettes aux règles spécifiques du chapitre 7.

Le paragraphe 4 met en place une dérogation supplémentaire au mode de détermination du taux effectif d'imposition visé au paragraphe 1er, en prévoyant que le taux effectif d'imposition d'une entité constitutive apatride est à calculer de façon séparée de toutes les autres entités constitutives du groupe d'EMN. Cette règle implique en pratique donc que l'entité constitutive apatride est considérée aux fins de la détermination de son taux effectif d'imposition comme située dans une juridiction distincte de celle où sont situées les autres constitutives du même groupe d'EMN.

Ad article 27

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État indique qu'il y a lieu d'insérer un point après le numéro de l'article sous revue.

La Commission des Finances décide de suivre l'observation du Conseil d'État.

Cette disposition permet de déterminer et de calculer le montant de l'impôt complémentaire. A cette fin, lorsque le taux effectif d'imposition d'une juridiction obtenu en vertu de la formule de l'article 26 est inférieur au taux minimum d'imposition de 15 pour cent, le montant de l'impôt complémentaire au titre de cette juridiction est à calculer selon les règles des paragraphes 2 à 7.

Le paragraphe 2 détermine le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale. Ainsi, si le taux effectif d'imposition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, déterminé en vertu de l'article 26 pour une juridiction, est de 9,12 pour cent, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour cette juridiction sera de 5,88 pour cent (15 pour cent - 9,12 pour cent). Une telle juridiction sera dès lors considérée comme une « juridiction à faible imposition » au sens du projet de loi pour ce groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, et les entités constitutives de ce groupe situées dans cette juridiction seront considérées comme des « entités constitutives faiblement imposées ».

Le paragraphe 3 définit la formule pour calculer le montant de l'impôt complémentaire pour la juridiction. Pour déterminer les composantes nécessaires au calcul de ce montant, à savoir le bénéfice excédentaire, l'impôt complémentaire additionnel, et l'impôt national complémentaire, le paragraphe 3 renvoie aux notions respectivement pertinentes du projet de loi. De par la formule, la mise en place par une juridiction d'un impôt national complémentaire qualifié réduit le montant de l'impôt complémentaire pour cette juridiction concernée à zéro. La soustraction de l'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre de la formule ne peut cependant pas aboutir à un montant négatif de l'impôt complémentaire pour la juridiction considérée. Si le montant de l'impôt complémentaire est de zéro, le cas échéant en raison de l'application d'un impôt national complémentaire qualifié par la juridiction concernée, il n'est plus nécessaire d'attribuer le montant de l'impôt complémentaire aux entités constitutives en vertu du paragraphe 5.

Le paragraphe 4 définit le bénéfice excédentaire pour la juridiction qui est nécessaire aux fins de la formule visée au paragraphe 3. Le bénéfice excédentaire est le montant qui subsiste après soustraction

du montant juridictionnel de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé selon l'article 28, du montant du bénéfice admissible net de la juridiction. Si le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dépasse celui du bénéfice admissible net, il n'y aura pas de bénéfice excédentaire, et par conséquent, hors détermination éventuelle d'un impôt complémentaire additionnel, pas d'impôt complémentaire au titre de cette année fiscale. Pour le cas où un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure choisit de ne pas appliquer l'exclusion de bénéfices liée à la substance pour une juridiction au titre de l'année fiscale en vertu de l'article 28, paragraphe 2, seul le bénéfice admissible net pour la juridiction est à prendre en compte aux fins de la formule du paragraphe 4.

Le paragraphe 5 définit l'impôt complémentaire d'une entité constitutive. Le montant d'impôt complémentaire pour la juridiction qui a été calculé en vertu du paragraphe 2 est ainsi alloué aux différentes entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées dans cette juridiction. De par la référence dans la formule au « bénéfice admissible de l'entité constitutive », l'impôt complémentaire pour la juridiction est alloué uniquement aux entités constitutives ayant réalisé un bénéfice admissible au titre de cette année fiscale. L'impôt complémentaire d'une entité constitutive, calculé en vertu du paragraphe 5, est ensuite attribué, sous réserve de l'applicabilité de l'article 44, conformément aux modalités des articles 9 et 13 aux fins des impôts RIR et RBII.

Le paragraphe 6 détermine une règle spécifique d'allocation de l'impôt complémentaire dans le cas où aucun bénéfice admissible net n'a été enregistré dans la juridiction concernée au cours de l'année fiscale où le calcul de l'impôt complémentaire additionnel a été effectué. Dans ce cas de figure, il y a lieu de se référer au bénéfice admissible des années fiscales pour lesquelles l'impôt complémentaire additionnel a été calculé.

De façon correspondante à la règle de l'article 26, paragraphe 4, relative à la détermination du taux effectif d'imposition d'une entité constitutive apatride, le paragraphe 7 instaure une règle dérogatoire pour calculer l'impôt complémentaire d'une entité constitutive apatride. L'impôt complémentaire d'une telle entité est à calculer de façon séparée de toutes les autres entités constitutives du groupe.

Ad article 28

La présente disposition définit l'exclusion de bénéfices liée à la substance, utilisée pour pouvoir calculer le bénéfice excédentaire pour la juridiction visé à l'article 27, paragraphe 4. Les composantes retenues pour l'exclusion de bénéfices liée à la substance ont été considérées dans le cadre des discussions à l'OCDE comme des indicateurs adéquats des activités économiques menées dans la juridiction concernée. A noter que le terme de « juridiction » utilisée dans la présente disposition vise indistinctement le Luxembourg, un autre État-membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas État-membre de l'Union européenne.

Paragraphe 1er

Le paragraphe 1er contient des définitions spécifiques aux fins du calcul de l'exclusion. La définition de « employés éligibles » comprend notamment des personnes physiques, employées par une entreprise de recrutement, et exerçant leurs activités sous la direction et le contrôle de cette entité constitutive. La notion de « frais de personnel éligibles », déterminée en fonction de la juridiction concernée, est basée sur une approche large et comprend les dépenses de l'entité constitutive qui procurent un avantage personnel et distinct au profit du salarié. La définition de « actifs corporels éligibles » ne comprend pas seulement les actifs dont l'entité constitutive est le propriétaire juridique mais aussi ceux dont l'entité constitutive est le locataire, y compris le cas échéant à travers le recours au leasing. En règle générale, les actifs corporels éligibles doivent être situés dans la même juridiction que l'entité constitutive qui en est propriétaire ou locataire.

L'exclusion de bénéfices liée à la substance est un mécanisme que le groupe d'EMN peut choisir de ne pas appliquer, pour chaque juridiction et année fiscale, prises individuellement et séparément. A défaut d'un tel choix, l'exclusion de bénéfices est d'office applicable aux fins du calcul de l'impôt complémentaire.

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 définit le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance par référence aux montants obtenus en application des paragraphes 3 et 4. Ceux-ci définissent le montant qui peut être pris en compte pour chaque juridiction aux fins des exclusions applicables aux frais de personnel et aux actifs corporels éligibles, tout en fixant un certain nombre d'exceptions à ce titre. Ainsi, la prise

en compte des « frais de personnel éligibles » et des « actifs corporels éligibles » se fait notamment sous réserve des règles visées à l'article 17 en ce qui concerne les coûts supportés par une entité constitutive attribuables aux activités d'exploitation de navires en trafic international bénéficiant de l'exclusion visée à l'article 17.

Dans la mesure où la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels éligibles se réfère à la valeur comptable de ces actifs, le paragraphe 5 contient des précisions supplémentaires sur la manière d'identifier la valeur comptable correcte aux fins de l'exclusion de bénéfices. La disposition permet notamment de prendre en compte la situation dans laquelle un actif corporel éligible serait acquis ou cédé en cours d'année fiscale.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 2 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

> « Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction ».

Cet amendement vise à préciser que l'exclusion de bénéfices liée à la substance ne doit pas nécessairement porter sur la totalité du montant des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles qui serait en principe déterminé en application du paragraphe 2, alinéa 1er. Le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure peut en effet le cas échéant estimer que les coûts de conformité et de traçage pour déterminer le montant total de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dépassent les avantages liés à la prise en compte de ce montant total aux fins de la détermination de l'impôt complémentaire, telle que visée à l'article 27. Il s'agit d'une faculté laissée à la libre appréciation du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure.

Paragraphes 3 et 4

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 3 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

> « Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive. ».

Par les mêmes amendements, le paragraphe 4 est complété par un nouvel alinéa 2, libellé comme suit :

> « Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive. »

Les amendements proposés en lien avec les paragraphes 3 et 4, basés sur le point 3 des instructions administratives de juillet 2023, visent à préciser le traitement des employés éligibles et des actifs corporels éligibles qui, au cours de la période concernée, ne se trouvent pas pendant la totalité de cette période dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée. Ainsi, lorsque les employés éligibles exercent plus de 50 pour cent de leurs activités au cours de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée ou lorsque les actifs corporels éligibles se trouvent pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles et de la valeur comptable

de l'actif corporel éligible est à prendre en compte pour la détermination de l'exclusion de bénéfices liées à la substance. Au cas où les employés éligibles exercent 50 pour cent ou moins de leurs activités au cours de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée ou lorsque les actifs corporels éligibles se trouvent pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, le montant des frais de personnel éligibles et de la valeur comptable de l'actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination de l'exclusion respective est proportionnel au temps d'exercice des activités pour les employés éligibles, respectivement au temps de présence pour les actifs corporels éligibles, dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

Il est à noter que le critère de l'exercice des activités par un employé éligible dans une juridiction est à comprendre comme celui du temps de travail exercé par cet employé éligible dans cette juridiction. Ainsi, lorsqu'un employé éligible exerce 30 pour cent de son temps de travail dans la juridiction où est située l'entité constitutive concernée, cette entité constitutive peut faire valoir un montant de 30 pour cent des frais de personnel éligibles en rapport avec cet employé éligible pour les besoins du calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel.

Paragraphe 6

Le paragraphe 6 détermine une règle spécifique d'attribution à un établissement stable des frais de personnels éligibles et des actifs corporels éligibles. Les montants des frais de personnels éligibles et des actifs corporels éligibles ne sont pris en compte qu'à hauteur des coûts qui sont pris en compte en application des règles visées à l'article 18, paragraphes 1er et 2, dans les états financiers distincts de l'établissement stable, respectivement des coûts qui auraient été pris en compte si des états financiers distincts avaient été établis de manière autonome conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. De par la référence aux articles 18, paragraphes 1er, et 2, un établissement stable qui répond à la définition de l'article 3, point 13°, lettre d), ne peut pas prendre en compte de montant de frais éligibles ou d'actifs corporels éligibles aux fins de l'exclusion de bénéfices liée à la substance. Afin d'éviter une double prise en compte des mêmes montants au niveau du groupe d'EMN, l'alinéa 2 précise que les frais de personnels éligibles et les actifs corporels éligibles pris en compte par un établissement stable ne peuvent plus être pris en compte par l'entité principale.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État indique qu'il convient au paragraphe 6, alinéa 3 d'insérer une virgule pour écrire « articles 19, paragraphe 1er, ou 38, paragraphe 5, ».

La Commission des Finances décide de suivre les observations du Conseil d'État.

Paragraphe 7

Le paragraphe 7 détermine la règle d'allocation des frais de personnel éligibles et des actifs corporels éligibles détenus par une entité transparente intermédiaire. Cette règle d'allocation ne joue qu'après application des règles d'allocation à un établissement stable visées au paragraphe 6. La règle visée à la lettre a) s'applique dans le cas où l'entité transparente intermédiaire n'est pas l'entité mère ultime. Dans ce cas, la règle d'allocation aux fins de l'exclusion des bénéfices liée à la substance suit la même mécanique que la règle d'attribution proportionnelle aux entités détentrices des titres de l'entité transparente intermédiaire, visée à l'article 19, paragraphe 4. La règle d'attribution de la lettre a) ne s'applique cependant que si les employés éligibles et les actifs corporels éligibles se trouvent dans la même juridiction que celle des entités propriétaires de titres. La lettre b) s'applique dans le cas où l'entité transparente intermédiaire est l'entité mère ultime et prévoit la réduction du montant de l'exclusion des bénéfices liée à la substance allouable à l'entité transparente intermédiaire en proportion du bénéfice qui a été exclu du bénéfice admissible de l'entité mère ultime en application de l'article 38, paragraphes 1er et 2. Les frais de personnel éligibles et les actifs corporels éligibles qui ne peuvent pas être pris en compte en vertu des lettres a) ou b) sont exclus du montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance.

Paragraphes 8 et 9

Les paragraphes 8 et 9 prévoient des règles spécifiques pour le calcul de l'exclusion de bénéfices liée à la substance en ce qui concerne les entités constitutives apatrides ainsi que les entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction. Le paragraphe 8 a notamment pour objectif d'assurer que le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dont peut le cas échéant

bénéficier une entité constitutive apatride ne regroupe pas des montants qui ont déjà été pris en compte au titre d'un montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance ayant été computé pour une autre juridiction.

Paragraphe 10 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, il est inséré *in fine* un nouveau paragraphe 10, libellé comme suit :

« (10) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles ».

Le nouveau paragraphe 10 vise à permettre la prise éventuelle d'un règlement grand-ducal précisant les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités exercées par certains employés éligibles. En effet, dans la mesure où certains actifs corporels, tels qu'avions, navires ou satellites, ou encore certains employés éligibles, tels que des employés travaillant dans plusieurs juridictions ou travaillant dans aucune juridiction, se prêtent moins aux critères généraux en matière de localisation tels que fixés à travers l'article 28, il est prévu que l'OCDE développe encore des règles complémentaires et spécifiques à ce sujet, sans cependant remettre en question le principe des règles de l'article 28.

Ad article 29

Cette disposition vise à déterminer les règles de calcul applicables dans le cas où un ajustement des impôts concernés ou du bénéfice admissible ou de la perte admissible au titre d'une année fiscale antérieure implique un recalcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour cette même année fiscale antérieure. Le montant d'impôt complémentaire additionnel qui résulte des nouveaux calculs à effectuer en vertu des articles 26 à 28 constitue une des composantes de la formule visée à l'article 27, paragraphe 3, pour calculer l'impôt complémentaire pour la juridiction. L'impôt complémentaire additionnel est ajouté à l'impôt complémentaire « au titre de l'année fiscale au cours de laquelle le nouveau calcul est effectué ».

Le paragraphe 2 met en place une règle spécifique dans le cas où il n'existe pas de bénéfice admissible net des entités constitutives situées dans une juridiction au titre de l'année fiscale concernée au cours de laquelle le recalcul est effectué. Le bénéfice admissible de chaque entité constitutive est alors égal au montant de l'impôt complémentaire additionnel, calculé conformément à l'article 27, paragraphes 5 et 6, divisé par le taux minimum d'imposition. Cette disposition est nécessaire afin de permettre l'attribution en vertu de l'article 9 de cet impôt complémentaire additionnel à une entité mère, y compris dans une situation où il n'y aurait pas de bénéfice admissible net au titre de l'année fiscale concernée dans la juridiction par rapport à laquelle la RIR est appliquée.

Le paragraphe 3 détermine comment un impôt complémentaire additionnel dû en vertu de l'article 21, paragraphe 5, est réparti entre les entités constitutives de la juridiction concernée en cas d'applicabilité de l'article 21, paragraphe 5. Cette dernière disposition est en effet susceptible d'impliquer un impôt complémentaire additionnel dans le cas où il n'y a pas de bénéfice admissible net dans une juridiction et que le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction est négatif et inférieur au montant ajusté d'impôts concernés escompté. Le paragraphe 3 détermine le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui est affecté à chaque entité constitutive et aboutit en substance à affecter cet impôt complémentaire additionnel à l'entité constitutive ayant généré la différence permanente qui a engendré l'applicabilité de l'article 21, paragraphe 5. L'affectation effectuée en vertu des deuxième et troisième phrases permet ensuite de déterminer la part de l'impôt complémentaire qui est attribuable à l'entité mère par application de l'article 9, paragraphe 2.

Le paragraphe 4 précise explicitement qu'une entité constitutive qui se voit affecter un impôt complémentaire additionnel en application des articles 27, paragraphes 5 et 6, et 29, est à considérer comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins de l'application des règles RIR et RBII visées au chapitre 2, tout comme elle sera considérée comme une entité constitutive faiblement imposée aux fins de l'application de l'impôt complémentaire national visé au chapitre 8.

Ad article 30

Cette disposition instaure une règle *de minimis* selon laquelle l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction peut être ramené à zéro si l'ensemble des entités constitutives remplit les conditions fixées à cet effet aux paragraphes 1er à 5. La règle de *minimis* ne s'applique pas d'office, mais constitue une option pouvant être exercée annuellement pour chaque juridiction prise individuellement.

Le paragraphe 1er précise les principales conditions que l'ensemble des entités constitutives du groupe situées dans la juridiction concernée doivent remplir cumulativement. D'un côté, le chiffre d'affaires admissible moyen de ces entités constitutives doit être inférieur à un montant de 10 000 000 euros, de l'autre, leur bénéfice ou leur perte admissibles nets moyens doit être inférieur à un montant de 1 000 000 euros. Ces conditions se trouvent davantage précisées aux paragraphes 2 à 4. Il est à noter qu'une fois ces conditions d'éligibilité à la règle de *minimis* remplies, le groupe d'EMN n'a plus à effectuer les calculs qui seraient nécessaires pour déterminer le taux effectif d'imposition des entités constitutives situées dans la juridiction en application des règles visées aux articles 26 à 29 et 31. Par conséquent, le montant de l'impôt complémentaire qui aurait le cas échéant été calculé en l'absence d'applicabilité de la règle *de minimis* n'a également pas à être déterminé. Cette disposition est cependant sans préjudice des obligations de déclarations du groupe d'EMN qui doit pouvoir démontrer que les conditions d'éligibilité à la règle de *minimis* sont bien remplies. Enfin, de par la référence au paragraphe 1er aux « entités constitutives » sans autre précision, la règle *de minimis* n'exige pas que le chiffre d'affaires admissible moyen et le bénéfice admissible ou la perte admissibles nets moyens soient calculés de façon séparée pour les entités constitutives faisant partie d'un sous-groupe à détention minoritaire. Le paragraphe 1er précise à cet effet que la règle y fixée constitue une dérogation aux règles spécifiques visées à l'article 31.

Le paragraphe 2 précise que les seuils chiffrés du paragraphe 1er doivent être déterminés par référence à la moyenne des montants concernés au titre de l'année fiscale pour laquelle la règle *de minimis* est invoquée et des deux années fiscales précédentes. Dans le cas où une des années fiscales de la période des trois années fiscales serait plus courte que les autres, le chiffre d'affaires admissible moyen et le bénéfice ou perte admissibles nets moyens retenus pour cette année fiscale doivent être ajustés en proportion correspondante.

L'alinéa 2 contient une disposition spécifique pour le cas où il n'y aurait pas d'entités constitutives réalisant un chiffre d'affaires admissible ou une perte admissible dans la juridiction concernée pendant au moins une des deux premières années fiscales de la période de trois années fiscales visée à l'alinéa 1er. Dans ce cas de figure, la ou les années fiscales concernées ne sont pas prises en compte aux fins du calcul de la moyenne visée à l'alinéa 1er.

Le paragraphe 3 précise davantage la notion de chiffre d'affaires admissible, en indiquant notamment que les chiffres d'affaires des entités constitutives sont à réduire ou augmenter des ajustements prévus au chapitre 3. Celui-ci contient les règles pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive. Seuls les ajustements prévus au chapitre 3 qui affectent le montant du chiffre d'affaires de l'entité constitutive sont à effectuer, à l'exclusion des ajustements prévus au chapitre 3 qui affectent uniquement le montant des dépenses de l'entité constitutive. A titre d'exemple non limitatif, les crédits d'impôt remboursables qualifiés visés à l'article 16, paragraphe 5, sont à prendre en compte aux fins de la détermination du chiffre d'affaires admissible en vertu de la présente disposition, alors que les dépenses non admises par principe visées à l'article 16, paragraphe 2, ne sont pas à prendre en compte dans ce contexte.

Le paragraphe 4 précise la notion de bénéfice et de perte admissibles nets par référence à la même notion que celle contenue à l'article 26, paragraphe 2.

Le paragraphe 5 prévoit que la règle *de minimis* n'est applicable ni aux entités constitutives apatrides ni aux entités d'investissement. Cette exclusion se justifie par le fait que le taux effectif d'imposition de ces entités n'est pas calculé sur une base juridictionnelle.

Ad article 31

Cette disposition met en place des règles spéciales pour les entités constitutives à détention minoritaire. Ces règles spéciales ont été considérées comme nécessaires afin de ne pas impacter trop fortement les actionnaires tiers de ces entités constitutives à détention minoritaire alors que ces actionnaires ne sont pas des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure

concerné. A défaut de telles règles, les bénéfices admissibles et impôts couverts de ces entités constitutives à détention minoritaire seraient prises en compte ensemble avec les bénéfices admissibles et impôts couverts des autres entités constitutives du même groupe d'EMN aux fins du calcul du taux effectif d'imposition.

Le paragraphe 1er contient les définitions pertinentes aux fins de l'application de la présente disposition. La définition de « entité constitutive à détention minoritaire » présuppose que l'entité en question soit à considérer comme une entité constitutive, à savoir comme une entité qui fait partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure ou un établissement stable d'une entité principale faisant partie d'un groupe d'EMN. Le « sous-groupe à détention minoritaire » est un sous-groupe au sein du groupe d'EMN ou du groupe national à grande envergure, composé d'une entité mère à détention minoritaire et d'au moins une filiale à détention minoritaire. A noter que la « filiale à détention minoritaire » présuppose au préalable que cette entité puisse être considérée comme une entité constitutive à détention minoritaire.

Le paragraphe 2 met en place une règle spécifique du calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour les membres de chaque sous-groupe à détention minoritaire. Ces calculs sont à effectuer sur base d'une fiction juridique selon laquelle chaque sous-groupe à détention minoritaire est à considérer comme un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure distinct. Cette règle implique notamment que la computation du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire au niveau juridictionnel est à faire de manière séparée des calculs à effectuer pour les autres entités constitutives du même groupe d'EMN dont fait par ailleurs partie le sous-groupe à détention minoritaire. Par conséquent, afin d'éviter une double prise en compte de certains éléments de revenu et d'impôts au niveau du groupe d'EMN dans la même juridiction, l'alinéa 2 précise que le montant ajusté des impôts concernés ainsi que le bénéfice ou la perte admissibles des membres du sous-groupe à détention minoritaire ne peuvent plus être pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition ainsi que du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés pour les autres entités constitutives du groupe d'EMN qui ne font pas partie de ce sous-groupe à détention minoritaire. Dès lors, dès que des entités constitutives ainsi que des entités constitutives faisant partie d'un ou plusieurs sous-groupe à détention minoritaire existent dans une juridiction déterminée et que l'article 31 est applicable à l'égard du ou des sous-groupes à détention minoritaire, le groupe d'EMN devra effectuer au moins deux computations juridictionnelles pour ses entités constitutives situées dans la même juridiction, en fonction du nombre de sous-groupes à détention minoritaire dans cette juridiction. Il est aussi à noter que le calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire du sous-groupe à détention minoritaire se fait conformément aux règles des chapitres 3 à 7. En revanche, ce calcul au niveau du sous-groupe à détention minoritaire n'impacte pas les règles de soumission des entités constitutives aux impôts RIR et RBII en vertu du chapitre 2.

Le paragraphe 3 contient une règle supplémentaire par rapport au paragraphe 2 qui s'applique uniquement aux entités constitutives à détention minoritaire qui ne sont pas par ailleurs membres d'un sous-groupe à détention minoritaire. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire d'une telle entité constitutive sont à calculer au niveau de cette entité-même. De façon comparable à la règle du paragraphe 2, le montant ajusté des impôts concernés ainsi que le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité constitutive à détention minoritaire ne sont pas pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition ainsi que du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés pour les autres entités constitutives du groupe d'EMN qui sont situées dans la même juridiction. Si l'entité constitutive à détention minoritaire est une entité d'investissement, le paragraphe 3 ne lui est pas applicable et les dispositions des articles 41 et 42 s'appliquent.

Ad article 32 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'ancien article 32 est remplacé par un article 32 nouveau libellé comme suit :

« Art. 32. Régime de protection permanent.

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et

c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée. ».

L'ancien article 32 sur le régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays a été déplacé dans le nouvel article 59, afin de regrouper toutes les règles transitoires au sein d'un seul chapitre 11.

Le nouvel article 32 vise les régimes de protection de nature permanente, tels que ceux-ci seront agréés au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE. Le paragraphe 1er précise le cadre s'appliquant de manière générale à tous les régimes de protection permanents. Ainsi, en cas d'exercice de l'option par l'entité constitutive déclarante, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est réduit à zéro si un des trois tests énumérés au paragraphe 1er est rempli sur une base juridictionnelle. Les modes de calcul simplifiés à appliquer pour la vérification d'un des trois tests seront définis dans le cadre de régimes de protection spécifiques qui seront développés à l'avenir par le Cadre inclusif de l'OCDE.

Le paragraphe 2 détermine le cadre du régime de protection pour les entités constitutives d'importance relative. Il s'agit d'une option à exercer par l'entité constitutive déclarante à l'égard d'une entité constitutive d'importance relative et non pas sur une base juridictionnelle.

Chapitre 6

Ad Article 33

En vertu du paragraphe 2, lorsque plusieurs groupes fusionnent, les chiffres d'affaires consolidés des différents groupes sont additionnés, pour chaque année fiscale, afin de déterminer si le seuil de

750 000 000 euros fixé à l'article 2 est atteint ou dépassé pour deux des quatre années précédant l'année testée (ci-après « le test de quatre ans »).

Le paragraphe 3 s'applique lorsque :

– une entité est acquise par une autre entité, groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure ; ou
– une entité, un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure est acquis par une entité qui n'est pas membre d'un groupe.

Dans cette situation, l'acquisition du groupe ne fait pas démarrer de nouvelle période de quatre années fiscales consécutives précédant l'année fiscale testée pour le calcul du seuil du chiffre d'affaires. Les chiffres d'affaires du groupe acquis et de l'entité acquéreuse doivent ainsi être additionnés pour chaque année des quatre années précédant l'année fiscale testée.

Dans son avis rendu en date du 12 décembre 2022, le Conseil d'Etat note que les paragraphes 2 et 3 de la directive 2022/2523 prévoient des limites temporelles précises pour le calcul du seuil de chiffres d'affaires consolidé des entités fusionnées ou scindées, en disposant « au cours de l'une des quatre dernières années fiscales consécutives précédant immédiatement l'année fiscale testée ». Le Conseil d'État note que le dispositif en projet n'a pas repris ces limites temporelles au paragraphe 2 qui couvre le cas de figure de deux groupes qui fusionnent et qui disposent d'états financiers consolidés alors que cette période de référence est bien spécifiée au paragraphe 3 qui couvre le cas de figure de deux groupes qui fusionnent et qui ne disposent pas d'états financiers consolidés ainsi qu'au commentaire des articles relatifs aux paragraphes 2 et 3. Afin d'éviter tout risque d'interprétation, le Conseil d'État demande que la référence temporelle soit aussi incluse au paragraphe 2 conformément au texte de la directive 2022/2523.

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'Etat.

Le paragraphe 4 constitue un test indépendant qui s'applique en plus du test prévu à l'article 2. En conséquence, le test de cet article s'effectue pour les quatre années suivant la scission et non pour les années antérieures. Chaque groupe résultant de la scission fait l'objet d'un test séparé pour l'application de ce paragraphe.

Le test est rempli lorsque le seuil de 750 000 000 euros est atteint ou dépassé:

– la première année fiscale suivant la scission ; ou
– deux des trois années fiscales suivant la première année post scission.

Les opérations de scission ayant eu lieu avant l'entrée en vigueur de la présente loi ne sont pas visées. Dans cette situation, les règles de l'article 2, paragraphe 1er, s'appliquent.

Dans son avis rend le 12 décembre 2023, le Conseil d'État estime qu'il y a lieu d'omettre au paragraphe 4, phrase liminaire, les parenthèses et d'insérer une virgule après les termes « plusieurs groupes ».

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'Etat.

Ad article 34

Une seule et même entité peut – au cours d'une opération – d'une part quitter un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure et d'autre part rejoindre un autre groupe. En vertu du paragraphe 1er, la cible doit être à la fois considérée comme une entité constitutive des groupes cédant et cessionnaire dès lors qu'au moins une partie de ses éléments financiers font l'objet d'une consolidation ligne par ligne pour l'année fiscale visée et pour chacun des groupes. La consolidation ligne par ligne est, pour rappel, un des critères permettant d'identifier une participation conférant le contrôle.

En vertu du paragraphe 2, le résultat net comptable et le montant des impôts ajustés concernés à prendre en compte pour l'application de la présente loi correspondent à celui figurant dans les comptes consolidés de l'entité mère ultime des groupes cédant et cessionnaire.

Selon le paragraphe 3, le bénéfice ou la perte admissibles ainsi que le montant ajusté des impôts concernés doivent être déterminés sans prendre en compte les ajustements de valeur en consolidation liés à l'acquisition d'une nouvelle entité constitutive. Ces éléments doivent ainsi refléter la valeur historique, à savoir la valeur qu'avaient les actifs de la cible dans ses états financiers avant son acquisition.

Le paragraphe 4 prévoit les coûts à retenir pour le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel de la cible, prévue à l'article 28, paragraphe 3. Il s'agit de ceux qui figurent dans les comptes

consolidés des entités mères ultimes cédantes et cessionnaires. Cette disposition vise à prendre uniquement en compte les coûts supportés par chaque groupe lors de l'année d'acquisition.

Le paragraphe 5 prévoit la valeur comptable des actifs corporels éligibles à prendre en compte pour l'exclusion applicable aux actifs corporels prévus à l'article 28, paragraphe 4. Il s'agit de leur valeur réévaluée à la suite de l'acquisition prise en compte dans ses états financiers consolidés.

Le paragraphe 6 prévoit que l'ensemble des impôts différés actifs et passifs de la cible, à l'exception de l'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible visé à l'article 23, est transféré au groupe acquéreur. Le groupe acquéreur est considéré comme contrôlant la cible depuis la naissance des impôts différés actifs et passifs sous réserve des dispositions du paragraphe 7.

La cession a pour effet d'annuler les passifs d'impôts différés chez le groupe cédant. Ainsi, par dérogation aux dispositions de l'article 22, paragraphe 7, le groupe cédant ne doit pas régulariser les impôts différés passifs restants au moment de l'opération qui ne sont pas annulés dans un délai de cinq ans.

Une nouvelle période de cinq ans commence à courir lorsque l'entité cible rejoint le groupe cessionnaire. Si des impôts différés passifs ne sont pas annulés à l'issue de cette nouvelle période de cinq ans, le montant des impôts différés passifs régularisés vient réduire le montant des impôts concernés au cours de l'année fiscale durant laquelle la régularisation a lieu.

Les dispositions du paragraphe 7 ne s'appliquent pas aux charges d'impôt non soumises à régularisations prévues à l'article 22, paragraphe 8. Elles ne s'appliquent également pas aux impôts différés passifs provenant de l'opération en elle-même. Dans cette dernière situation, les impôts différés passifs sont considérés comme générés au titre de l'année fiscale de l'acquisition pour l'application de l'article 22, paragraphe 7.

Le paragraphe 8 vise le cas où une entité mère constitue la cible d'une acquisition. Dans cette situation, son obligation d'appliquer la RIR, et le cas échéant sa soumission à l'impôt RIR, sur le fondement des articles 5 à 8 doivent faire l'objet d'une analyse séparée pour le groupe cédant et le groupe cessionnaire. Lorsque cette entité doit appliquer la RIR pour chacun des groupes, sa mise en œuvre doit également se faire de manière séparée pour chacun des groupes. Cela signifie notamment que l'identification de juridictions ou d'entités faiblement imposées doit se faire de manière séparée pour chaque groupe.

Finalement, le paragraphe 9 vise les opérations d'acquisition d'une participation de contrôle dans une cible. Ces opérations sont par principe exclues du bénéfice ou de la perte admissibles de la société cédante.

Lorsque la juridiction de l'entité cible assimile cette transaction à une cession d'actifs et de passifs et que cette cession fait l'objet d'un impôt concerné dans cette juridiction, la plus-value dégagée par l'opération vient s'ajouter au bénéfice ou à la perte admissibles et doit être pris en compte pour le calcul du taux effectif d'imposition de la juridiction de l'entité cédée. Le montant à retenir est la différence entre le prix acquitté et la valeur d'acquisition retenue par les règles fiscales de la juridiction.

Cette règle ne s'applique qu'aux participations conférant le contrôle de la cible à l'acquéreur.

Ad article 35

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 établit la règle générale en vertu de laquelle les cessions d'actifs et de passifs qui donnent lieu à une plus ou moins-value sont intégrées dans le bénéfice ou la perte admissibles de l'entité cédante.

L'entité acquéreuse devra retenir, pour la détermination future de son bénéfice ou de sa perte admissibles, la valeur comptable des actifs acquis telle que déterminée selon la norme de comptabilité financière utilisée par l'entité mère ultime.

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 vise la cession ou une acquisition d'actifs et de passifs dans le cadre d'une réorganisation. Une réorganisation a lieu lorsque les trois critères du paragraphe 1er, lettre a), sont réunis. Lorsqu'une opération de cette nature a lieu, la règle du paragraphe 2 ne s'applique pas.

Ainsi, en vertu du paragraphe 3, l'entité cédante ne prend pas en compte la cession d'actifs et de passifs lors de la détermination de son bénéfice ou de sa perte admissibles. De plus, l'entité acquéreuse reprend les actifs et passifs à la valeur comptable que ceux-ci avaient dans les états financiers de l'entité cédante.

Ce dispositif a vocation à aligner le modèle de règles de l'OCDE avec les régimes fiscaux nationaux prévoyant un report de l'imposition des plus-values réalisées lors de transferts d'actifs et de passifs.

Paragraphe 4

Une réorganisation est susceptible d'entraîner l'imposition d'une plus-value ou moins-value selon les règles fiscales nationales de certaines juridictions. Dans cette situation, et par dérogation au paragraphe 3, la plus-value ou moins-value est incluse dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive cédante en vertu du paragraphe 4. Le montant à retenir est celui de la plus-value ou moins-value non admissibles, soit le plus faible montant entre celui de la plus-value ou moins-value calculée selon les règles fiscales de la juridiction de l'entité constitutive cédante et la plus-value ou moins-value comptables résultant de la réorganisation.

Le bénéfice ou la perte admissibles futurs de l'entité constitutive acquéreuse est déterminé à partir de la valeur comptable des actifs de l'entité constitutive, ajustée de la plus-value ou moins-value non admissibles. Le paragraphe précise que cet ajustement doit se faire selon les règles fiscales locales en ce que celles-ci peuvent prévoir des règles particulières d'allocation de la plus-value ou moins-value provenant de la cession de certains actifs et passifs. Cette application des règles fiscales locales visant à allouer le produit de l'opération à certains postes d'actifs et de passifs ne peut en aucun cas dépasser le montant de la plus-value ou la moins-value non admissibles.

Paragraphe 5

Lorsqu'une entité constitutive doit ou peut ajuster sa base imposable nationale pour prendre en compte une variation de la valeur, le paragraphe 5 permet à l'entité constitutive déclarante d'opter pour que l'entité constitutive reconnaisse selon trois méthodes cette plus-value ou moins-value pour l'application des règles du projet de loi. L'option ne s'applique pas aux ventes ordinaires d'actifs ainsi qu'aux ajustements de prix de transfert.

La première méthode prévue à la lettre a) permet d'inclure le montant de plus-value ou de moins-value dans le calcul du bénéfice admissible. Le montant à retenir est égal à la différence entre la juste valeur de l'actif ou du passif après l'événement déclencheur et la valeur comptable de l'actif ou du passif avant l'événement déclencheur ajusté des plus-values ou moins-values non admissibles.

La seconde méthode décrite à la lettre b) permet la détermination du bénéfice ou de la perte admissibles futurs sur base de la juste valeur de l'actif ou du passif après l'événement déclencheur.

La troisième méthode introduite par la lettre c) permet d'inclure le montant déterminé en vertu de la lettre a) dans le bénéfice ou la perte admissibles de l'année fiscale durant laquelle l'événement déclencheur a lieu ou d'étaler sur cinq années fiscales ce montant à partir de l'année fiscale de l'événement déclencheur incluse. Si l'entité constitutive quitte le groupe au cours d'une de ces cinq années fiscales, les montants qui n'ont pas encore été inclus dans le bénéfice ou la perte admissibles doivent l'être au titre de l'année fiscale durant laquelle l'entité constitutive quitte le groupe.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, les termes « , conformément à l'article 48, paragraphe 2, » sont supprimés à l'article 35, paragraphe 5.

L'option de l'article 35, paragraphe 5, vise un évènement spécifique, lié à un transfert d'actifs et de passifs, et, par conséquent, l'exercice de l'option doit être limité à l'année fiscale pendant laquelle cet évènement a eu lieu. La référence à l'article 48, paragraphe 2, qui prévoit un renouvellement automatique en absence de révocation de l'option, a donc été supprimée.

Ad article 36

Paragraphe 1er

La notion de coentreprise, telle que définie au paragraphe 1er, lettre a), provient du terme anglais « joint venture ». Les entités traitées sur le plan comptable comme des coentreprises ne sont pas contrôlées par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure. En l'absence de contrôle, ces entités ne font – selon les normes comptables les plus courantes – pas l'objet d'une consolidation ligne par ligne et ne constituent ainsi pas des entités constitutives pour l'objet du projet de loi.

Le présent article introduit une exception en considérant les coentreprises dont l'entité mère ultime détient, directement ou indirectement, au moins 50% des participations comme s'il s'agissait d'entités constitutives.

Une entité qui est une entité exclue ou qui est détenue directement par une entité exclue n'est pas considérée comme une coentreprise au sens du projet de loi.

Une entité qui est une entité mère ultime n'est également pas considérée comme une coentreprise.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État indique qu'il y a lieu décrire au paragraphe 1er, lettre b), sous ii), première phrase, « une entité visée sous i) ».

La Commission des Finances décide de suivre la proposition du Conseil d'État.

Paragraphe 2

En vertu du paragraphe 2, une entité mère doit appliquer la RIR aux coentreprises dans lesquelles elle détient, directement ou indirectement, des participations conformément aux articles 5 à 10. Cette entité mère doit ainsi allouer le montant de l'impôt complémentaire selon sa part attribuable de l'impôt complémentaire.

Paragraphe 3

La coentreprise et ses entités forment un groupe de coentreprise pour lequel, en vertu du paragraphe 3, un calcul séparé du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire est effectué.

La coentreprise est alors considérée comme étant l'entité mère ultime du groupe de la coentreprise pour l'objet de ce calcul. Celui-ci s'effectue selon les règles des chapitres 3 à 7, ce qui inclut également les règles relatives aux régimes de protection et à l'exclusion de bénéfices liée à la substance.

La norme comptable à utiliser pour les calculs du groupe de la coentreprise est ainsi la norme comptable de la coentreprise. Le résultat ou la perte admissibles ainsi que les impôts concernés des entités de la coentreprise sont également traités séparément et ne doivent pas être inclus dans les calculs du reste du groupe.

Paragraphe 4

Le paragraphe 4 décrit la manière dont fonctionne la RBII en présence d'une coentreprise. Ainsi, lorsque l'ensemble d'un impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise n'a pas été prélevé au titre de la RIR tel que prévu par le paragraphe 2, le montant restant de l'impôt complémentaire s'ajoutera au montant total de la RBII pour le groupe d'EMN.

Le paragraphe 4, alinéa 2, précise que l'« impôt complémentaire dû par le groupe de la coentreprise » correspond uniquement à la part attribuable à l'entité mère ultime de l'impôt complémentaire du groupe. Cette limitation de l'impôt complémentaire dû par le groupe à la part attribuable de l'entité mère ultime diffère des règles générales de calcul de l'impôt complémentaire du chapitre 5.

Ad article 37

Un groupe d'EMN à entités mères multiples ou un groupe national de grande envergure à entités mères multiples existe :

– lorsqu'au moins deux groupes préparent des états financiers consolidés dans lesquels la performance financière de ces groupes est présentée comme un ensemble économique unique en rapport avec une structure indissociable ou un accord de double cotation ; et
– lorsqu'au moins une entité du groupe combiné est située dans une juridiction différente de celle des autres entités du groupe.

Une structure indissociable est une structure par laquelle 50% ou plus des participations dans les entités mères ultimes de chaque groupe sont liées entre elles comme s'il s'agissait des participations d'une seule entité. Les participations doivent être liées d'une telle façon qu'elles ne peuvent être transférées ou échangées de manière indépendante. Pour être qualifiée de structure indissociable, l'entité mère ultime d'un des groupes doit préparer des états financiers consolidés dans lesquels les actifs, passifs, produits, charges et flux de trésorerie des entités de l'ensemble des groupes soient présentés ensemble comme ceux d'un ensemble économique unique.

Un accord de double cotation existe lorsqu'au moins deux entités mères ultimes fusionnent leurs activités contractuellement plutôt que de les rassembler sous le contrôle d'une seule entité. Dans le cadre

d'un accord de double cotation, chaque entité mère ultime procède à des distributions sur la base d'un ratio fixe déterminé par un contrat et les activités des groupes combinés sont gérées collectivement comme si elles étaient réalisées par un ensemble économique unique. Cependant, à la différence des structures indissociables, les participations dans les entités mères ultimes parties à un accord de double cotation sont cotées, échangées ou transférées indépendamment dans les différents marchés de capitaux.

Le paragraphe 2, alinéa 1er, vise à déterminer les entités qui font partie du groupe à entités mères multiples. La référence aux entités qui ne sont pas des entités constitutives permet d'une part d'inclure également les entités exclues dans le groupe à entités mères multiples aux fins du test de l'article 2 visant à déterminer le champ d'application du projet de loi. La mention des entités constitutives permet d'autre part d'identifier les entités qui feront partie du groupe à entités mères multiples et qui se verront appliquer les dispositions du projet de loi. Ces entités sont dès lors considérées comme des entités constitutives d'un seul groupe à entités mères multiples.

Le paragraphe 2, alinéa 2, précise qu'une entité, qui n'est pas une entité exclue, doit être traitée comme une entité constitutive du groupe à entités mères multiples si cette entité fait l'objet d'une consolidation ligne par ligne par ce groupe ou si des entités du groupe à entités mères multiples en détiennent le contrôle. Une entité est susceptible d'être considérée comme une entité constitutive du groupe à entités mères multiples alors qu'elle n'aurait cependant pas été considérée comme une entité constitutive de chacun des groupes d'EMN ou nationaux de grande envergure pris individuellement.

En vertu du paragraphe 3, les états financiers du groupe à entités mères multiples sont ceux visés au paragraphe 1er, lettres b), point ii), et c), point v).

Lorsque le projet de loi fait référence à la norme comptable utilisée par l'entité mère, la norme à retenir pour les groupes à entités mères multiples est celle utilisée pour préparer les états financiers combinés.

Le paragraphe 4 prévoit que les entités mères ultimes de chacun des groupes composant le groupe à entités mères multiples sont considérées comme les entités mères ultimes de ce groupe à entités mères multiples. Chaque référence faite dans le projet de loi à une entité mère ultime s'applique aussi aux entités mères ultimes des groupes à entités mères multiples.

Le paragraphe 5 établit que les entités mères ultimes du groupe à entités mères multiples doivent appliquer les règles relatives à la détermination de leur part attribuable de la RIR conformément aux articles 5 à 10. Il est toutefois fait exception à ce principe en présence d'une entité mère partiellement détenue. Dans cette situation, la participation de chaque entité mère ultime doit être prise en compte pour déterminer si une entité est une entité mère partiellement détenue ou non.

Il est possible que seule une des entités mères applique une RIR qualifiée.

Le calcul de la part attribuable à chaque entité mère de l'impôt complémentaire prévu à l'article 9 n'est pas modifié par les règles du présent article. Ce calcul ne se trouve pas modifié en présence d'accords contractuels au sein d'un groupe à entités mères multiples stipulant que les entités mères doivent mettre en commun la part des résultants leur revenant de leurs filiales.

En vertu du paragraphe 6, les entités constitutives d'un groupe à entités mères multiples doivent appliquer les règles relatives à la RBII conformément à l'ensemble des dispositions relatives à la RBII (notamment les articles 11 à 13 et les règles transitoires prévues à l'article 55). Lorsqu'un montant de la RBII doit être déterminé, le calcul se fait en agrégeant le montant d'impôt complémentaire de chaque entité constitutive membre du groupe à entités mères multiples. Aucun calcul du montant ne doit ainsi se faire au niveau des groupes composant le groupe à entités mères multiples.

Chapitre 7

Ad article 38

Cette disposition met en place un certain nombre de règles spéciales pour calculer le bénéfice admissible et les impôts concernés d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire. En l'absence de ces règles spéciales, les règles de calcul et d'allocation ordinaires visées aux chapitres 3 à 5 pourraient impliquer qu'une telle entité mère ultime soit exposée à un montant d'impôt complémentaire plus important alors même que les détenteurs des participations dans cette entité mère ultime qui ne sont pas membres du groupe dont fait partie l'entité mère ultime ont le cas échéant par ailleurs été exposés à une charge fiscale à raison de leur détention dans cette entité mère ultime. Ces règles spéciales vont aboutir à une réduction du bénéfice admissible et des impôts concernés de l'entité

mère ultime concernée dans la mesure et pour autant que ses détenteurs de participation ont été exposés à une charge fiscale endéans un laps de temps rapproché en raison de leur détention de la participation.

Le paragraphe 1er permet à l'entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime de réduire son bénéfice admissible qui est imputable au détenteur de la participation si au moins une des deux conditions y visées se trouve remplie. Il est à noter que les règles des paragraphes 1er et 2 sont à appliquer par rapport à chaque participation dans l'entité transparente intermédiaire aux fins de vérifier si les conditions y fixées sont données. Le cas de figure visé au paragraphe 1er, lettre a), est applicable dans le cas où le détenteur est soumis à l'impôt sur la part lui imputable dans le bénéfice admissible de l'entité mère ultime endéans une période d'imposition se terminant douze mois après l'année fiscale pour laquelle le bénéfice admissible de l'entité mère ultime est à déterminer. Le test de la lettre a) se réfère au taux nominal d'imposition auquel est soumis le détenteur sur la part qui lui imputable. Les termes de « soumis à l'impôt » dans le présent contexte visent la situation où les revenus en question sont inclus dans la base imposable du détenteur endéans la période de temps visée. Le cas de figure visé par le paragraphe 1er, lettre b), implique que l'entité mère ultime soit en mesure de démontrer, sur base des faits et circonstances pertinents, que le montant agrégé de ses impôts concernés ajustés ainsi que des impôts à acquitter par le détenteur sur ce montant endéans la même période que celle visée à la lettre a) est au moins égal au bénéfice admissible qui est imputable au détenteur, multiplié par le taux minimum d'imposition. Il convient de noter que le montant des impôts concernés ajustés de l'entité mère ultime à retenir aux fins de cette démonstration est le montant de ces impôts qui est proportionnel à la part imputable au détenteur dans le bénéfice admissible de l'entité mère ultime.

Le paragraphe 2 prévoit des règles additionnelles permettant le cas échéant à l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire de réduire son bénéfice admissible du montant qui est imputable à un détenteur qui remplit les conditions visées par les lettres a) ou b).

La lettre a) s'applique uniquement aux personnes physiques ayant leur résidence fiscale dans la même juridiction que celle de l'entité mère ultime, et qui détiennent des titres de participation donnant droit à un maximum de 5% des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime. La lettre b) s'applique dans le cas où le détenteur est une entité publique, une organisation internationale, une organisation à but lucratif ou un fonds de pension qui détient des titres de participation donnant droit à un maximum de 5% des bénéfices et actifs de l'entité mère ultime. De plus, ce détenteur doit avoir sa résidence dans la même juridiction que celle où est située l'entité mère ultime. La notion de « résidence » utilisée aux fins du paragraphe 2, lettre b), diffère de celle de « résidence fiscale » et désigne la juridiction dans laquelle ce détenteur est créé et géré, sur base des faits et circonstances pertinents.

Le paragraphe 3 constitue la disposition correspondante aux paragraphes 1er et 2 en ce qui concerne les pertes admissibles de l'entité transparente intermédiaire et vise notamment à éviter que de telles pertes admissibles qui sont attribuables aux détenteurs de participations puissent en même temps être prises en compte aux fins du calcul du taux effectif d'imposition du groupe d'EMN dans la juridiction auquel appartient l'entité mère ultime concernée. Le montant de la perte admissible d'une telle entité transparente intermédiaire est ainsi à réduire du montant de la perte admissible qui est imputable à chaque détenteur de participation dans l'entité transparente intermédiaire. L'analyse est à faire au niveau de chaque participation dans l'entité mère ultime. Dans le cas où, en application du paragraphe 3, le montant de la perte admissible de l'entité transparente intermédiaire n'est pas réduit à zéro, le montant de la perte admissible qui subsiste après application du paragraphe 3 reste alloué à l'entité transparente intermédiaire. Cette réduction du montant de la perte admissible de l'entité mère ultime ne doit cependant pas être effectuée dans le cas où le détenteur n'est pas admis à utiliser cette perte pour le calcul de son revenu imposable. Afin de pouvoir invoquer l'alinéa 2, l'entité mère ultime doit être en mesure de prouver que les détenteurs de participations, pris individuellement, ne sont pas autorisés à utiliser les pertes en question dans le calcul de leur revenu imposable.

Le paragraphe 4 précise que les impôts concernés de l'entité mère ultime sont à réduire de façon proportionnelle à la réduction du montant de bénéfice admissible opérée en application des paragraphes 1er et 2. Ainsi, si l'application des paragraphes 1er et 2 a abouti à une réduction du montant du bénéfice admissible à hauteur de 50%, le montant des impôts concernés est aussi à réduire à hauteur de 50%.

Le paragraphe 5 étend l'application des paragraphes 1er à 4 à un établissement stable à travers lequel l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire exerce ses activités. Les paragraphes 1er

à 4 s'appliquent également à un établissement stable à travers lequel une entité fiscalement transparente exerce ses activités et que l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire détient une participation directe ou indirecte dans cette entité fiscalement transparente. Il est à noter que ce sont le bénéfice admissible, la perte admissible et les impôts concernés de cet établissement stable, et non pas ceux de l'entité mère ultime, qui sont réduits en application du paragraphe 5 si les conditions des paragraphes 1er à 4 se trouvent par ailleurs remplies.

Ad article 39

Cette disposition détermine des règles spécifiques pour calculer le bénéfice admissible d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles. En pratique, cette disposition ne s'applique pas si l'entité mère ultime qualifie d'entreprise d'investissement puisqu'une telle entité serait alors également à qualifier d'entité exclue tel que cela ressort de l'article 2.

Le paragraphe 1er contient un certain nombre de définitions. Un régime des dividendes déductibles est ainsi un régime fiscal d'une juridiction qui applique un niveau d'imposition unique sur les revenus des propriétaires de l'entité concernée, en permettant la déduction ou l'exclusion des bénéfices distribués aux propriétaires des revenus de l'entité concernée.

Le paragraphe 2 permet la réduction du bénéfice admissible d'une entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles sous certaines conditions. La réduction du bénéfice admissible est opérée à hauteur du montant des dividendes déductibles ayant été distribués dans les douze mois suivant la fin de l'année fiscale pour laquelle le bénéfice admissible de l'entité mère ultime est à déterminer. Le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure doit pouvoir être en mesure de démontrer et de retracer le montant des dividendes déductibles ayant été distribués. Pour que la réduction du bénéfice admissible de l'entité mère ultime puisse être opérée, il faut encore que les conditions visées aux lettres a) ou b) soient remplies. De façon similaire à la disposition de l'article 38, paragraphe 1er, le test visé à la lettre b) selon lequel il faut pouvoir « raisonnablement s'attendre » à ce que le montant agrégé des impôts concernés ajustés de l'entité mère ultime et des impôts acquittés par le bénéficiaire sur les dividendes déductibles soit au moins égal au bénéfice admissible distribué multiplié par le taux minimum d'imposition implique que l'entité mère ultime doit être en mesure de rapporter le cas échéant une telle preuve.

Le paragraphe 3 contient une règle supplémentaire permettant à l'entité mère ultime soumise à un régime des dividendes déductibles de réduire le cas échéant son bénéfice admissible. Les trois cas de figure y visés sont de nature alternative. La situation visée par la lettre a) s'applique à des coopératives qui permettent à des personnes physiques d'acquérir et de revendre des biens. Les distributions qui sont faites dans un tel contexte à des personnes physiques par l'entité mère ultime viennent dès lors réduire le bénéfice admissible de cette dernière, sans qu'il ne soit nécessaire de vérifier le niveau d'imposition de ces dividendes auprès de la personne physique concernée. Le cas de figure visé par la lettre b) est basé sur la même logique que celle à la base de l'article 38, paragraphe 2, lettre a).

Le paragraphe 4 exige la réduction proportionnelle du montant des impôts concernés de l'entité mère ultime à hauteur de la réduction du montant du bénéfice admissible ayant été opérée en vertu des paragraphes 2 et 3. La réduction proportionnelle ne s'applique cependant pas aux impôts pour lesquels la déduction des dividendes déductibles a été autorisée.

Le paragraphe 5 étend l'application des paragraphes 2 à 4 à des entités constitutives soumises à un régime des dividendes déductibles et qui sont situées dans la même juridiction que l'entité mère ultime qui détient ces entités constitutives, de façon directe ou indirecte à travers de telles entités constitutives soumises à un régime des dividendes déductibles. Le montant du bénéfice admissible et des impôts concernés d'une telle entité constitutive est à réduire en application des paragraphes 2 à 4, à la condition que ce bénéfice admissible soit distribué à l'entité mère ultime et ensuite à des bénéficiaires remplissant les conditions visées aux paragraphes 2 et 3.

Le paragraphe 6 précise l'application de la règle visée au paragraphe 2 en ce qui concerne les ristournes distribuées par une coopérative d'approvisionnement. En pratique, et de par la règle du paragraphe 3, lettre a), le paragraphe 6 vise uniquement des bénéficiaires qui ne sont pas des personnes physiques. Le paragraphe 6 clarifie comment le critère de la soumission à l'impôt visé au paragraphe 2 doit être appliqué dans le cas d'une ristourne distribuée par une coopérative d'approvisionnement.

Ad article 40

Un régime d'imposition des distributions est un régime d'imposition qui prévoit l'imposition des bénéfices d'une société non pas au moment où ceux-ci sont réalisés, mais plutôt au moment où ces

bénéfices sont distribués ou réputés être distribués aux actionnaires ou lorsque des dépenses non liées à l'exploitation de la société sont engagées. Pour qu'un tel régime soit considéré comme un « régime éligible », il faut encore que son taux d'imposition soit au moins égal au taux minimum d'imposition et qu'il ait été en vigueur dans la juridiction concernée au 1er juillet 2021. Dans la mesure où les entités constitutives soumises à un tel régime éligible d'imposition des distributions auraient potentiellement, dans les années fiscales pendant lesquelles il n'y pas de distribution des bénéfices, un taux effectif d'imposition ne prenant pas pleinement en compte la charge fiscale à laquelle elles sont exposées en vertu du régime en cas de distributions dans les années subséquentes, la présente disposition prévoit un certain nombre de règles complémentaires pour adapter le calcul du taux effectif d'imposition de telles entités à leur situation spécifique.

Conformément au paragraphe 1er, le mécanisme permettant d'ajouter le montant de l'impôt sur les distributions présumées au montant ajusté des impôts concernés de l'entité constitutive qui est soumise à un régime éligible d'imposition des distributions est de nature optionnelle et peut être activé de façon annuelle. Dans un tel cas, l'option s'applique pour toutes les entités constitutives qui sont situées dans cette même juridiction.

Le paragraphe 2 définit le montant de l'impôt sur les distributions présumées visé par le paragraphe 1er. A cette fin, il convient de retenir le montant le plus faible des montants visés par les lettres a) et b). Le montant visé par la lettre b) a pour objectif d'éviter que le montant de l'impôt sur les distributions présumées qui est retenu en vertu du paragraphe 2 n'excède pas le montant de l'impôt qui aurait été dû en vertu du régime éligible d'imposition des distributions si l'ensemble du bénéfice aurait été distribué au cours de l'année fiscale.

Le paragraphe 3 exige la constitution d'un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées qui sont calculés en vertu du paragraphe 2 afin de permettre de retracer si ces montants sont payés endéans une période de quatre années fiscales. Un tel compte de régularisation est établi au niveau juridictionnel pour chaque année fiscale concernée et est réduit dans l'ordre chronologique, en commençant par l'année fiscale la plus antérieure. Le compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est d'abord réduit du montant des impôts acquittés par les entités constitutives au titre des distributions réelles ou présumées. Le solde ainsi obtenu est encore réduit dans le cas où la juridiction concernée à une perte admissible nette au cours d'une année fiscale concernée. La réduction est opérée d'abord sur le compte de régularisation le plus ancien. L'alinéa 3 permet de fait un report en arrière des pertes aux fins de l'application du régime éligible d'imposition des distributions.

Le paragraphe 4 instaure un mécanisme de report des pertes sur les années fiscales suivantes aux fins de l'application du régime éligible d'imposition des distributions. Dans le cas où la perte admissible nette d'une juridiction excède le montant de tous les comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées, cet excédent est reporté sur les années fiscales suivantes et vient réduire le montant des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées d'une telle année fiscale subséquente.

Dans le cas où le compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées au titre d'une année fiscale déterminée n'a pas été réduit à zéro en application des paragraphes 3 et 4 à l'échéance du dernier jour de la quatrième année fiscale suivant celle pour laquelle ce compte a été établi, les entités constitutives concernées sont tenues de réduire leur montant ajusté des impôts concernés du montant subsistant du compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire qui avaient été déterminés pour l'année fiscale pour laquelle le compte de régularisation avait été établi sont à recalculer en vertu de l'article 29, paragraphe 1er.

Le paragraphe 6 vise à éviter une double prise en compte des impôts qui sont acquittés au titre des distributions réelles ou présumées en précisant que ces impôts ne sont pas pris en compte dans le montant ajusté des impôts concernés s'ils diminuent par ailleurs un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées.

Le paragraphe 7 met en place une règle spécifique pour déterminer le traitement à réserver aux soldes des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées dans le cas où une entité constitutive quitte le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure. De façon similaire au paragraphe 5, il y a lieu de diminuer le montant ajusté des impôts concernés des années fiscales concernées par le solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées ayant été établis pour ces années fiscales. Le taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire pour ces années fiscales sont à recalculer en vertu de l'article 29, paragraphe 1er. En vue de déterminer l'impôt

complémentaire additionnel pour la juridiction aux fins de l'article 27, paragraphe 3, tout montant d'impôt complémentaire additionnel résultant de ces recalculs est à multiplier par le ratio entre le bénéfice admissible de l'entité constitutive concernée et le bénéfice admissible net pour la juridiction.

Ad article 41

Cette disposition prévoit des règles spéciales pour calculer le taux effectif d'imposition d'une entité d'investissement. La disposition s'applique aux entités d'investissement qui sont des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, ce qui implique donc que l'entité d'investissement en question puisse être considérée comme contrôlée par l'entité mère ultime en vertu de la norme de comptabilité financière admissible utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. Une entité mère ultime qui est une entité d'investissement est une entité exclue en application de l'article 2 et n'est dès lors pas visée par la présente disposition.

Le paragraphe 1er s'applique uniquement à une entité d'investissement qui n'est pas considérée comme une entité fiscalement transparente et auxquelles les articles 42 et 43 ne sont pas applicables au cours de l'année fiscale considérée. Par exception au calcul au niveau juridictionnel du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire pour l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, le taux effectif d'imposition d'une entité d'investissement est à calculer séparément de celui qui est à calculer pour les autres entités constitutives du groupe situées dans la même juridiction. Si plusieurs entités d'investissement faisant partie du même groupe sont situées dans la même juridiction, un seul taux effectif d'imposition pour cette juridiction est cependant à calculer pour ces entités d'investissement.

Le paragraphe 2 définit la formule pour calculer le taux effectif d'imposition de l'entité d'investissement. Il est à noter que cette formule diffère de celle utilisée aux fins de l'article 26 en ce qu'il y a lieu de prendre en compte au dénominateur uniquement la part attribuable au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure dans le bénéfice admissible ou la perte admissible de l'entité d'investissement. La formule permet d'assurer qu'un éventuel impôt complémentaire au niveau de l'entité d'investissement le soit uniquement à hauteur de la participation du groupe d'EMN dans cette entité d'investissement, et vise ainsi à réduire l'impact sur les actionnaires de l'entité d'investissement qui ne sont pas membres de ce groupe.

Le paragraphe 3 précise comment le montant du numérateur de la formule visée au paragraphe 2 est à déterminer.

Le paragraphe 4 permet de calculer le montant d'impôt complémentaire d'une entité d'investissement. A cette fin, il convient d'abord de soustraire le montant du taux effectif d'imposition, calculé en vertu du paragraphe 2, du taux minimum d'imposition pour obtenir le pourcentage d'impôt complémentaire de l'entité d'investissement. Ensuite, l'exclusion de bénéfices liée à la substance de l'entité d'investissement doit être déterminée conformément à l'article 28, paragraphes 1er à 7, et réduite en proportion de la part attribuable au groupe dans le bénéfice admissible de l'entité d'investissement par rapport au bénéfice admissible total de celle-ci. Ce montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance vient en déduction de la part attribuable au groupe du bénéfice admissible de l'entité d'investissement. Le résultat ainsi obtenu est finalement multiplié avec le pourcentage de l'impôt complémentaire de l'entité d'investissement.

Le paragraphe 5 précise que la part attribuable au group d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans le bénéfice admissible de l'entité d'investissement, au sens de la formule visée au paragraphe 2 est à déterminer selon les règles visées à l'article 9. L'objectif de l'exclusion des participations faisant l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43 est d'éviter une double prise en compte d'impôts concernés au titre de ces différentes dispositions.

Ad article 42

Le mécanisme optionnel instauré par la présente disposition permet de traiter une entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente. En cas d'exercice, l'option, qui n'a en tout état de cause pas à être exercée si l'entité d'investissement remplit déjà les conditions pour être considérée comme une entité fiscalement transparente au sens de l'article 3, implique que les règles de l'article 41 ne sont plus applicables à l'égard de cette entité d'investissement.

Dans la mesure où la présente disposition est applicable aussi bien aux entités d'investissement qu'aux entités d'investissement d'assurance, le paragraphe 1er définit cette dernière notion.

En vertu du paragraphe 2, l'exercice de l'option est subordonné à la condition que l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive soit soumise dans la juridiction où elle est située, à un impôt portant sur les variations annuelles de la juste valeur de sa participation dans l'entité d'investissement et que le taux d'imposition sur ce revenu soit au moins égal au taux minimum d'imposition. Dans la mesure où l'entité d'investissement est traitée comme une entité fiscalement transparente de par l'effet de l'option, l'entité propriétaire de titres de l'entité constitutive peut inclure sa part attribuable des revenus de l'entité d'investissement dans ses propres revenus aux fins du calcul de son bénéfice admissible. Le traitement de l'entité d'investissement comme une entité fiscalement transparente en vertu de l'option implique notamment l'applicabilité des règles visées à l'article 19 en ce qui concerne la répartition du bénéfice admissible d'une entité transparente intermédiaire. L'option n'ayant pas à être exercée pour chacune des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement, elle peut être exercée uniquement pour une ou plusieurs des entités propriétaires de titres.

Le paragraphe 3 précise qu'une détention indirecte d'une entité d'investissement à travers une chaîne d'autres entités d'investissement est assimilée à l'hypothèse de la détention directe d'une entité d'investissement visée par le paragraphe 2 pour autant que l'entité propriétaire de titres soit soumise à l'impôt portant sur les variations annuelles de la juste valeur de la participation dans l'entité d'investissement qui est directement détenue par elle.

En vertu du paragraphe 4, l'option est valable pour une période de cinq ans, renouvelable automatiquement, à compter de l'année au cours de laquelle l'option est exercée. En cas de révocation de l'option, des règles de transition sont prévues pour permettre la détermination de la valeur des actifs et passifs de l'entité d'investissement en cas de cession d'un actif ou passif.

Ad article 43

La présente disposition permet d'exercer une option supplémentaire en lien avec le traitement des entités d'investissement et écarte l'applicabilité de l'article 41 à l'égard de cette entité d'investissement.

Paragraphe 1er

En vertu du paragraphe 1er, une option pour la méthode de distribution imposable peut être exercée dans le cas où l'entité propriétaire de titres de l'entité d'investissement peut être raisonnablement attendue à être soumise à un impôt sur les distributions de l'entité d'investissement à un taux au moins égal au taux minimum d'imposition. L'option n'est pas disponible si l'entité propriétaire de titres de l'entité d'investissement est elle-même aussi une entité d'investissement. L'option n'ayant pas à être exercée pour chacune des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement, elle peut être exercée uniquement pour une ou plusieurs des entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 1er est complété par la phrase suivante :

> « L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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. ».

Le paragraphe 1er de l'article 43 est modifié, sur base du point 3.1. des instructions administratives de février 2023, en vue de prendre également en compte, dans le cadre de la détermination de la soumission de l'entité propriétaire à un impôt sur les distributions égal ou supérieur au taux minimum d'imposition, les impôts auxquels est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres. Une entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement est ainsi considérée comme soumise à un taux égal ou supérieur au taux minimum d'imposition lorsque le ratio, exprimé en pourcentage, entre les impôts auxquels est assujettie l'entité d'investissement sur la distribution et ceux auxquels est assujettie l'entité propriétaire sur cette distribution, pris ensemble, et le montant de la distribution égale ou excède le taux minimum d'imposition.

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 définit le fonctionnement de la méthode de distribution imposable aux fins du paragraphe 1er en fonction de plusieurs règles cumulatives.

Premièrement, les distributions et distributions présumées au titre du bénéfice admissible de l'entité d'investissement sont incluses dans le bénéfice admissible de l'entité propriétaire de titres ayant reçu la distribution. La notion de distribution présumée se trouve définie au paragraphe 4. Deuxièmement, le crédit d'impôt accordé pour les impôts concernés dus par l'entité d'investissement pour être imputé sur l'impôt à payer par l'entité propriétaire de titres en lien avec les distributions doit être ajouté au bénéfice admissible et au montant ajusté des impôts concernés de l'entité propriétaire de titres. Troisièmement, si le montant du bénéfice admissible net non distribué de l'entité d'investissement est supérieur à zéro, la part de l'entité propriétaire de titres dans ce montant est à considérer comme un bénéfice admissible de cette entité d'investissement. Enfin, le bénéfice ou la perte admissible ainsi que le montant ajusté des impôts concernés ne sont pas pris en compte aux fins des calculs du taux effectif d'imposition en vertu du chapitre 5 et de l'article 41, paragraphes 1er et 4. Cette règle est sans préjudice de la deuxième règle mentionnée ci-avant.

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 définit la notion de « bénéfice admissible net non distribué », utilisée aux fins du paragraphe 2, par référence aux distributions et pertes admissibles ayant réduit le bénéfice admissible de l'entité d'investissement. Le montant du bénéfice admissible net non distribuée prend en compte les distributions et pertes admissibles réalisées au cours de la période de test, qui est définie comme la période entre le premier jour de la troisième année précédant l'année fiscale et le dernier jour de l'année fiscale déclarable. Le montant du bénéfice admissible net non distribué doit donc être déterminé pour chaque année testée.

Aux fins d'éviter une double prise en compte, les alinéas 2 et 3 précisent que les distributions ou distributions présumées ainsi que les pertes admissibles qui ont déjà été prises en compte pour déterminer le bénéfice admissible net non distribué d'une année testée antérieure ne peuvent plus être prises en compte pour une année fiscale subséquente.

Paragraphe 4

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le paragraphe 4 est remplacé comme suivant :

« (4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale. ».

La définition de la distribution présumée est étendue par l'amendement du paragraphe 4 afin de prendre également en compte le résultat associé aux participations dans une entité d'investissement qui n'a pas été distribué, mais qui est imposable dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres.

Paragraphe 5

En vertu du paragraphe 5, l'option pour l'application de la méthode de distribution imposable est à exercer pour une période de cinq ans, renouvelable automatiquement. L'alinéa 2 précise le traitement du montant du bénéfice admissible net non distribué pour une année testée en cas de révocation de l'option.

Paragraphe 6 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, il est inséré *in fine* un nouveau paragraphe 6, libellé comme suit :

« (6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement s'entend à la fois d'une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi que d'une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42. ».

Cet amendement vise à étendre les règles de l'article 43 aux entités d'investissement d'assurance. La notion d'entité d'investissement s'entend ainsi, pour l'application de l'article 43, des entités

d'investissement telles que définies à l'article 3, point 30°, ainsi que des entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État suggère de reformuler le paragraphe 6 de la manière suivante :

« Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement ~~s'entend~~ renvoie à la fois ~~d'~~ à une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi ~~que d'~~ qu'à une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42. ».

La Commission des Finances décide de suivre la suggestion du Conseil d'État.

Chapitre 8

Ad article 44

La présente disposition détermine les règles de détermination et de soumission à l'impôt national complémentaire. De par la formule de calcul de l'impôt complémentaire visée à l'article 27, paragraphe 3, qui soustrait le montant de l'impôt national complémentaire de l'impôt complémentaire déterminé pour la juridiction, les règles du chapitre 8 sont à appliquer en priorité par les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et qui sont situées au Luxembourg.

Paragraphe 1er

Le paragraphe 1er précise que les entités constitutives situées au Luxembourg qui sont membres d'un groupe visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire si elles sont par ailleurs des entités constitutives faiblement imposées.

Paragraphe 2

Le paragraphe 2 détermine le montant de l'impôt complémentaire national à hauteur duquel une entité constitutive faiblement imposée est soumise. A cette fin, il y a en premier lieu de déterminer le montant de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Luxembourg en application de l'article 27, paragraphe 3. Afin d'éviter une computation circulaire au niveau de cette formule aux fins de l'impôt national complémentaire, la troisième phrase précise que le montant de l'impôt national complémentaire déterminé en vertu de la présente disposition n'est pas pris en compte aux fins de ce calcul. Le montant auquel est soumise une entité constitutive faiblement imposée située au Luxembourg est ensuite déterminé par référence à l'article 27, paragraphes 5 et 6, et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire, les règles du chapitre 2, dont notamment l'article 9, ne sont donc pas prises en compte, conformément aux orientations pertinentes de l'OCDE en la matière.

Paragraphe 3

Le paragraphe 3 rend applicables les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7 et 11 aux fins des calculs nécessaires pour déterminer l'impôt national complémentaire. Ces dispositions s'appliquent sous réserve de dispositions contraires du présent chapitre. Il convient notamment de noter dans ce contexte que la détermination du bénéfice admissible aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire se fait notamment par application de l'article 15, concernant la norme comptable utilisée pour déterminer le résultat net comptable de l'entité constitutive.

Paragraphe 4

Le paragraphe 4 précise les règles permettant de déterminer l'impôt complémentaire auquel sont soumises une coentreprise et les entités affiliées à une coentreprise. Afin de permettre une computation adéquate de cet impôt national complémentaire, les règles visées à l'article 36 sont adaptées en précisant notamment que les paragraphes 2 et 4 de cette dernière disposition ne s'appliquent pas aux fins du présent chapitre. Il n'est donc notamment pas nécessaire de déterminer la part attribuable à l'entité mère (du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure) de l'impôt complémentaire de la coentreprise.

Paragraphe 5

Le paragraphe 5 est basé sur les orientations pertinentes de l'OCDE en la matière, en indiquant que les impôts concernés transfrontaliers ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État estime que le conditionnel est à éviter au paragraphe 5 du fait qu'il peut prêter à équivoque.

La Commission des Finances décide de ne pas suivre l'observation du Conseil d'État.

Paragraphe 6 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 44 est complété par un nouveau paragraphe 6, libellé comme suit :

« (6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS. »

L'article 44 est complété par l'ajout d'un paragraphe 6, qui détermine la norme de comptabilité financière à appliquer aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire. Cet ajout est basé sur le point 5.1. des instructions administratives de juillet 2023.

Ainsi, par dérogation à l'article 15 et aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice ou la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg si les conditions énumérées par le paragraphe 6 se trouvent remplies. Les normes de comptabilité financière admissibles applicables au Luxembourg sont celles basées sur les principes comptables luxembourgeois, ci-après « LUX GAAP », et celles basées sur les normes internationales d'information financière, ci-après « IFRS ». Tel qu'indiqué dans les instructions administratives de juillet 2023, en cas de pluralité de normes de comptabilité financière admissibles applicables dans une juridiction, comme par exemple pour le Luxembourg avec LUX GAAP et IFRS, la juridiction implémentant un impôt national complémentaire qualifié doit explicitement prévoir quelle norme de comptabilité financière est à appliquer pour les besoins du calcul de l'impôt national complémentaire.

Par conséquent, le paragraphe 6 prévoit que si toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure qui sont situées au Luxembourg établissent leurs états financiers sur base du référentiel LUX GAAP à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg, et lorsque la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états financiers sont établis, est remplie, le bénéfice ou la perte admissibles de ces entités constitutives est déterminé sur base des états financiers établis en LUX GAAP. A l'inverse, si toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établissent leurs états financiers sur base du référentiel IFRS à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg et lorsque la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états financiers sont établis, est remplie, le bénéfice ou la perte admissibles de ces entités constitutives sont déterminés sur base des états financiers établis en IFRS.

Finalement, dans la mesure où les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établissent, à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg, leurs états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Luxembourg, à savoir l'hypothèse où certaines entités constitutives établissent leurs états financiers en LUX GAAP et d'autres en IFRS, et dans la mesure où la condition visée par le paragraphe 6, première phrase, en ce qui concerne l'année fiscale par rapport à laquelle les états

financiers sont établis, est remplie, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser, aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, pour l'ensemble des entités constitutives luxembourgeoises de ce groupe, est celle basée sur IFRS.

Lorsqu'au moins une des entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Luxembourg établit ses états financiers à des fins de dépôt et de publication légaux au Luxembourg dans une norme de comptabilité financière admissible autre que celle applicable au Luxembourg, ou lorsque les états financiers des entités constitutives du groupe qui sont situées au Luxembourg sont basés sur une année fiscale divergente de celle utilisée pour établir les états financiers consolidés de ce même groupe, le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application des dispositions de l'article 15.

Paragraphe 7 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 44 est complété par un nouveau paragraphe 7, libellé comme suit :

« (7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre. ».

Le nouveau paragraphe 7 vise à exclure les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance de l'impôt national complémentaire. Cette exclusion est en ligne avec les instructions administratives de juillet 2023 relatives aux modalités d'un impôt national complémentaire qualifié.

Chapitre 9

Ad article 45

L'article 45 régit le paiement de l'impôt RIR. En ce qui concerne l'allocation de l'impôt RIR, les présentes règles allouent implicitement l'impôt RIR aux entités mères soumises à l'impôt RIR. Ces mêmes entités mères sont aussi redevables de l'impôt RIR conformément à l'article 45. L'article 45 introduit, en outre, un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt RIR.

Ad article 46

L'article 46 régit l'allocation et le paiement de l'impôt RBII.

Il est introduit, en outre, par l'article 46 un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt RBII.

Ad article 47

L'article 47 régit l'allocation et le paiement de l'impôt national complémentaire.

Comme pour l'impôt RIR et l'impôt RBII, l'article 47 introduit, en outre, un régime de solidarité en matière de paiement de l'impôt national complémentaire.

Chapitre 10

Ad article 48

La présente disposition régit les modalités d'exercice et de fonctionnement des différentes options mises en place par le projet de loi. Les options visées par le paragraphe 1er sont applicables pour une période de cinq ans, alors que les options visées par le paragraphe 2 sont exercées pour une période d'un an. Les options se renouvellent automatiquement, sauf révocation spécifique.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'article 48 est modifié comme suit :

1° Au paragraphe 1er, les termes « à l'article 16, paragraphes 3, 6 et 9 » sont remplacés par les termes « à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, 15 à 17 ».

2° Le paragraphe 2 est modifié comme suit :

a) les termes « à l'article 14 » sont insérés après les termes « Les options visées » ;

b) les termes « l'article 32, paragraphe 2 » sont remplacés par les termes « l'article 32, paragraphes 1er et 2 » ;

c) les termes « à l'article 35, paragraphe 5,et » sont supprimés ;

d) les termes « à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2, » sont ajoutés après les termes « l'article 40, paragraphe 1er, ».

3° Il est inséré un nouveau paragraphe 4, libellé comme suit :

« (4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;

b) les entités constitutives situées au Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a) d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après la réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et

c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé. ».

Les amendements à l'article 48, paragraphes 1er et 2, visent à insérer les références aux nouveaux articles prévoyant des options en vertu de l'article 48.

L'ajout d'un nouveau paragraphe 4 a comme objectif d'insérer la règle anti-abus de l'article 8.2 du modèle de règles de l'OCDE par rapport à l'applicabilité des options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2. Cette règle permet ainsi à l'autorité compétente luxembourgeoise de remettre le cas échéant en question l'applicabilité d'un régime de protection juridictionnel, lorsque des faits et circonstances spécifiques sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé et lorsque, sans application du régime de protection juridictionnel, un impôt aurait été alloué en vertu du chapitre 9 à une entité constitutive du même groupe située au Luxembourg. Les conditions de l'article 48 impliquent que l'applicabilité du régime de protection ne peut être questionnée qu'en ce qui concerne le groupe ayant invoqué le bénéfice d'un tel régime de protection juridictionnel et à l'encontre duquel de tels faits et circonstances peuvent être invoqués.

Lorsqu'un régime de protection juridictionnel n'est pas applicable en vertu des dispositions du paragraphe 4, les dispositions des autres chapitres, dont notamment le chapitre 9, s'appliquent.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État estime qu'au paragraphe 1er, première phrase, il est indiqué d'écrire « à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, et 15 à 17, ». Au paragraphe 4, lettre b), il est suggéré d'insérer une virgule après les termes « en application de la lettre a) ».

La Commission des Finances décide de suivre les suggestions du Conseil d'État.

Ad article 49

L'article 49 impose à toutes les entités constitutives situées au Luxembourg une obligation d'enregistrement auprès de l'Administration des contributions directes lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application du présent projet de loi, avec une obligation de mettre à jour les informations fournies endéans des délais déterminés. L'article 49 impose également à toutes les entités constitutives situées au Luxembourg une obligation de désenregistrement lorsque le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application des présentes règles. Les paragraphes 1er, ainsi que 3 à 6, s'appliquent de manière correspondante aux coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations incombant aux entités constitutives en vertu du présent article.

Cet enregistrement permettra à l'Administration des contributions directes notamment d'identifier correctement les entités constitutives soumises aux obligations imposées par le projet de loi, d'assurer la mise en œuvre effective de ces obligations et de faciliter la vérification par l'Administration des contributions directes du respect de ces obligations.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de l'enregistrement, du désenregistrement ainsi que des notifications.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État estime qu'au paragraphe 5, il convient d'insérer le terme « de » avant le terme « désenregistrement ».

La Haute Corporation signale également au paragraphe 7, alinéa 1er, que lorsqu'on se réfère au premier article, paragraphe ou alinéa, ou au premier groupement d'articles, les lettres « er » sont à insérer en exposant derrière le numéro pour écrire « 1er ». Par conséquent, il y a lieu d'écrire en l'occurrence « Les dispositions des paragraphes 1er et 3 à 6 […]. »

La Commission des Finances décide de suivre les observations du Conseil d'État.

Ad article 50

L'article 50 a trait à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, aux notifications y relatives ainsi qu'à la communication prévue, par voie d'échange automatique, de ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations imposées en vertu du présent article.

Cet article précise également la procédure de vérification de l'Administration des contributions directes et détermine les pouvoirs d'investigation de l'Administration des contributions directes.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et des notifications.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève qu'au paragraphe 6, lettre a), sous ii), il convient d'écrire « des entités constitutives visées sous i) ».

Au paragraphe 9, l'alinéa 3 est à reformuler de la manière suivante :

> « L'action d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrit par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable. »

La Commission des Finances décide de suivre les observations du Conseil d'État.

La Haute Corporation relève également qu'au paragraphe 10, il y a lieu de remplacer les termes « règlement grand-ducal » par les termes « arrêté grand-ducal ».

La Commission des Finances décide de ne pas suivre la proposition du Conseil d'État étant donné que la publication de la liste des juridictions visée par la disposition se fait par règlement grand-ducal et non pas par arrêté grand-ducal.

Ad article 51

L'article 51 prévoit les modalités de déclaration et de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire.

L'article 51 introduit un système selon lequel les entités auxquelles l'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire est alloué, conformément aux articles régissant l'allocation et le paiement desdits impôts (et notamment concernant l'impôt RIR, conformément aux présentes règles qui allouent implicitement l'impôt RIR aux entités mères soumises à l'impôt RIR), doivent déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire mentionnant les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire et payer lesdits impôts endéans les délais déterminés.

Cet article détermine également les sanctions applicables en cas de non-respect des obligations imposées en vertu du présent article.

Un règlement grand-ducal déterminera plus en détail la forme et les modalités de la déclaration concernant l'impôt complémentaire.

L'article 51 prévoit également le cadre dans lequel le montant de l'impôt national complémentaire non-acquitté ne pourra pas être perçu par le Luxembourg.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève qu'au paragraphe 5, phrase liminaire, dans le cadre de renvois à des paragraphes, l'emploi du terme « ci-dessus » est à écarter. Mieux vaut viser le numéro des paragraphes en question, étant donné que l'insertion d'une nouvelle disposition à l'occasion d'une modification ultérieure peut avoir pour conséquence de rendre le renvoi inexact.

La Commission des Finances décide de suivre la suggestion du Conseil d'État et de renvoyer aux paragraphes 1er à 4 de l'article 51.

Ad article 52

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État relève qu'à l'indication de l'article 52, il y a lieu d'avoir recours à la forme abrégée « Art. ».

La Commission des Finances décide de suivre l'observation du Conseil d'État.

Chapitre 11

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État suggère d'intituler le chapitre « Dispositions transitoires ».

La Commission des Finances décide de suivre l'observation du Conseil d'État.

Ad article 53

Paragraphe 1er

Le traitement des actifs et passifs d'impôts différés fait l'objet d'une approche simplifiée lorsqu'un groupe entre pour la première fois dans le champ des règles de la présente loi. Celle-ci consiste à prendre en compte les actifs et passifs d'impôts différés au début de l'année de transition.

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, à l'article 53, paragraphe 1er, les termes « ou d'une règle équivalente. » sont remplacés comme suit :

« . Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du régime de protection visé à l'article 59, l'année de transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives. ».

L'amendement à l'article 53, paragraphe 1er, première phrase, vise à limiter plus précisément l'application de la définition « année de transition ». Une année de transition au sens de l'article 53 est déterminée en vertu des règles de la loi luxembourgeoise, et non pas en vertu d'une loi d'une autre juridiction. L'année de transition correspond ainsi à la première année fiscale durant laquelle un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure entre dans le champ des présentes règles.

L'ajout de la deuxième phrase adapte finalement la définition de l'année de transition dans le cas spécifique de l'application du régime de protection transitoire visé à l'article 59 : l'année de transition correspond à l'année fiscale suivant laquelle ce régime de protection transitoire ne s'applique plus aux entités constitutives qui ont bénéficié de ce régime de protection transitoire au cours d'une ou de plusieurs des années antérieures.

Paragraphe 2

Afin de déterminer le montant des impôts différés actifs et passifs pour l'application de l'approche simplifiée, le taux d'imposition à retenir est le plus faible entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne.

Le taux d'imposition applicable en droit interne est le taux auquel un poste d'impôt différé passif a été enregistré dans les états financiers.

Les impôts différés actifs qui ont été déterminés à partir d'un taux plus faible que le taux minimum d'imposition peuvent toutefois être pris en compte comme s'ils avaient été déterminés au taux minimum d'imposition. Cette prise en compte ne peut se faire que si le contribuable peut démontrer que l'impôt différé actif provient d'une perte qui aurait été une perte admissible au sens des présentes règles si le groupe avait été membre du groupe l'année durant laquelle la perte a été générée.

Le présent article permet d'utiliser, pour l'application de l'article 22, les actifs et passifs d'impôts différés figurant dans les états financiers correspondant à une année fiscale donnée et lors de laquelle

le groupe est assujetti aux présentes règles. Cette utilisation se fait dans les limites des dispositions du présent article.

Les actifs et passifs d'impôts différés établis conformément au présent article ne doivent pas être pris en compte lorsque l'option pour le déficit admissible prévue à l'article 23 est formulée. L'article 22 ne s'applique en effet pas lorsque lorsqu'une telle option est choisie.

Des pertes sont susceptibles d'engendrer des divergences permanentes entre fiscalité et comptabilité qui se traduisent comptablement par des impôts différés actifs. Les impôts différés générés par des divergences permanentes sont en principe neutralisés par les règles de la présente loi. En l'absence de dispositions spécifiques, de tels impôts différés actifs générés antérieurement à l'entrée en vigueur des présentes règles seraient toutefois susceptibles d'être pris en compte pour l'application des présentes règles.

Paragraphe 3

Le présent article introduit en conséquence une règle excluant ces impôts différés actifs résultant de différences permanentes lorsqu'ils sont générés après le 30 novembre 2021. Cette disposition permet d'éviter la prise en compte de tels impôts différés actifs nés après le 30 novembre 2021.

Paragraphe 4

Lorsque, d'une part, un actif est transféré entre des entités après le 30 novembre 2021 et avant une année de transition d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure et que, d'autre part, ces entités auraient été des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure si la présente loi avait été applicable, un tel actif doit être comptabilisé sur la base de sa valeur historique pour l'application des règles de la présente loi.

Cette disposition vise à limiter la possibilité de réévaluer les actifs sans inclure les plus-values provenant de ceux-ci dans le calcul du résultat admissible. Si cette règle s'applique, les charges d'impôts différés générées par de telles transactions seront comptabilisées pour l'application des présentes règles conformément à la valeur historique des actifs transférés.

La valeur historique de l'actif peut être aisément déterminée dans la mesure où les transactions intragroupes sont neutralisées dans les comptes consolidés de même que les dépréciations et amortissements y afférents.

Cette règle ne s'applique cependant pas aux stocks en raison de la nature routinière des transactions intragroupes portant sur les stocks et de leur brève période de détention avant leur cession à un tiers.

Ad article 54

La valeur de l'exclusion applicable aux frais de personnel et aux actifs corporels d'une entité constitutive, prévue à l'article 28, est remplacée pour les années civiles 2023 à 2032 par les valeurs décrites dans le tableau figurant dans l'article.

Ces majorations de valeur de l'exclusion s'appliquent pour chaque année fiscale ayant démarré au cours d'une année civile.

Ces valeurs sont fixes pour chaque année civile et la date d'entrée d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure dans le champ d'application de la présente loi est indifférente à cet égard. Cela signifie qu'un groupe entrant dans le champ d'application de la présente loi au cours de l'année 2026 et dont l'exercice fiscal débute cette même année devra appliquer le taux prévu pour l'année 2026.

Ad article 55

Le présent article prévoit des phases initiales d'exclusion du champ d'application de l'impôt RIR et de l'impôt RBII pour certains groupes.

Une première phase d'exclusion permet de ramener l'impôt RIR à zéro au cours des cinq premières années de la phase de démarrage des groupes EMN.

La phase de démarrage des activités internationales d'un groupe d'EMN est identifiée par deux critères.

Le premier d'entre eux est que le groupe d'EMN ne doit pas être situé dans plus de six juridictions durant une année fiscale. L'emplacement des entités du groupe est déterminé conformément à

l'article 4. Les entités constitutives apatrides ne sont pas considérées comme situées dans une juridiction et ne sont pas prises en comptes pour déterminer le nombre de juridictions dans lesquelles le groupe d'EMN opère pour l'application du présent article.

Parmi ces six juridictions doit être identifiée une juridiction de référence qui est la juridiction dans laquelle le groupe d'EMN a le plus d'actifs corporels lors de la première année durant laquelle le groupe d'EMN entre dans le champ de la présente loi. Ceux-ci sont constitués par la somme des valeurs comptables nettes de tous les actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe qui sont situées dans une juridiction.

Le second critère porte sur le nombre d'actifs détenus en dehors de la juridiction de référence. La somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives situées dans les juridictions qui ne sont pas la juridiction de référence ne doivent pas excéder 50 millions d'euros pour une année fiscale. La valeur nette comptable des actifs corporels s'entend de la moyenne des actifs corporels en début et en fin d'année après prise en compte des dépréciations, amortissements et autres charges assimilables tels qu'enregistrés en comptabilité. Dès lors que le seuil de 50 millions est dépassé, le groupe ne peut plus bénéficier de la phase d'exclusion. Les actifs corporels des entités constitutives apatrides sont considérés comme détenus par les entités constitutives n'étant pas situées dans la juridiction de référence tant que le groupe n'est pas en mesure de démontrer que ces actifs sont situés dans la juridiction de référence.

Cette phase d'exclusion s'applique également aux groupes nationaux de grande envergure. Ces groupes n'ayant par nature pas d'activités internationales, la phase de démarrage des activités internationales ne peut constituer le point de départ de la phase initiale d'exclusion. A celle-ci est substituée la première entrée dans le champ du projet de loi comme point de départ de la phase initiale d'exclusion.

Une seconde phase initiale d'exclusion vise l'impôt RBII. Elle permet également de ramener l'impôt RBII à zéro.

Ces phases d'exclusion ont une durée de cinq ans à partir du début de la phase de démarrage des activités internationales du groupe ou, pour les groupes nationaux de grande envergure, de leur entrée dans le champ du projet de loi.

Ad article 56

L'article 56 prévoit, pour l'année transitoire visée à l'article 53, un allégement transitoire pour la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications visées à l'article 50. Ainsi, la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire et les notifications doivent être déposées auprès de l'administration fiscale des États membres au plus tard dix-huit mois, au lieu des quinze mois tels que visés à l'article 50, paragraphe 7, après le dernier jour de l'année fiscale qui fait l'objet d'une déclaration et qui correspond à l'année de transition.

Ad article 57 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le chapitre 11 est complété par l'insertion d'un nouvel article 57 libellé comme suit :

« Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné.

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{\textit{Clé d'allocation}}{\textit{Somme des clés d'allocation}}$$

x impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités. ».

La disposition transitoire du nouvel article 57 permet de préciser, pour une période temporelle limitée, le fonctionnement de la règle de l'article 24, paragraphe 3, dans le contexte des régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Les impôts dus par l'entité propriétaire en application d'un tel régime sont calculés sur base d'un montant agrégé des revenus, pertes et crédits d'impôt de toutes les entités constitutives, qui sont détenues par l'entité propriétaire et qui sont des sociétés étrangères contrôlées. Un exemple d'un tel régime fiscal est le régime fiscal américain connu sous l'acronyme « GILTI ».

Le nouvel article 57, basé sur le point 2.10. des instructions administratives de février 2023, détermine une formule visant à affecter ces impôts concernés inscrits dans les états financiers de l'entité propriétaire aux entités constitutives pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027. Sont visés par cet article uniquement les régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dont le taux applicable est inférieur à 15 pour cent.

Ad article 58 nouveau (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, le chapitre 11 est complété par l'insertion d'un nouvel article 58 libellé comme suit :

« Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII.

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026. ».

Le nouvel article 58 instaure un régime de protection transitoire en matière de RBII. Ce régime optionnel, basé sur le point 5.2. des instructions administratives de juillet 2023, permet d'exclure du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale, tel que visé à l'article 13, paragraphe 2, les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, sous la condition que la juridiction où est située cette entité mère ultime ait un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. Il s'agit d'une règle transitoire qui s'applique pour les années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Le taux nominal d'imposition des sociétés d'une juridiction prend en compte les taux nationaux et infranationaux applicables à des sociétés dans ladite juridiction. Afin de déterminer le taux nominal d'imposition des sociétés d'une juridiction aux fins de l'application de la présente disposition, le tableau

« Taux de l'impôt sur les bénéfices des sociétés » publié par l'OCDE peut notamment être pris en considération.

Il est à souligner que le Luxembourg, ayant un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent, devrait être éligible pour ce régime de protection transitoire dans le cas où une RBII basée sur une loi d'une autre juridiction serait susceptible de s'appliquer pendant la période transitoire à l'égard d'entités constitutives luxembourgeoises dans le cas où l'entité mère ultime du groupe d'EMN en question est située au Luxembourg. Cette question ne relève cependant *stricto sensu* pas du champ d'application de la présente loi.

Ad article 59 nouveau (ancien article 32) (amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023)

Par amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, l'ancien article 32 sur le régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays a été déplacé dans un nouvel article 59, afin de regrouper toutes les règles transitoires au sein d'un seul chapitre 11.

Cette disposition vise à transposer l'article 32 de la directive 2022/2523 qui précise que l'impôt complémentaire calculé pour un groupe d'EMN dans une juridiction est égal à zéro « *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* ». Le 15 décembre 2022, le Cadre inclusif de l'OCDE s'est mis d'accord sur un certain nombre de règles portant sur des régimes de protection (« safe harbours ») aux fins de l'application du modèle des règles de l'OCDE, et a en particulier trouvé un accord sur un régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays (« Country-by-country report » ou « CbCR »). Aux fins de l'application de l'article 32 de la directive 2022/2523, ce régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays est considéré comme une « convention internationale éligible en matière de régimes de protection », dans la mesure où tous les États-membres de l'Union européenne ont donné leur consentement à ces règles ayant été approuvées au niveau de l'OCDE en décembre 2022.

L'objectif poursuivi par ce régime transitoire de protection en matière de règles pays-par-pays est la réduction de la charge administrative et des coûts de mise en conformité pour les groupes d'EMN au cours des premières années d'application de la directive 2022/2523. Si les conditions d'application du régime transitoire de protection se trouvent réunies, et conformément à l'objectif de réduction de la charge administrative et des coûts initiaux de mise en conformité, le groupe d'EMN concerné ou le groupe national de grande envergure n'a ensuite plus à effectuer les calculs qui auraient en principe été nécessaires en vertu des autres dispositions de la loi aux fins de la détermination du taux effectif d'imposition et l'impôt complémentaire dans la juridiction concernée. Les conditions d'application du régime transitoire de protection sont fixées de telle sorte qu'elles sont censées permettre l'identification des juridictions dont le taux effectif d'imposition au niveau du groupe d'EMN présente en principe peu de risques de tomber en dessous du taux minimal d'imposition.

Le paragraphe 1er contient les définitions nécessaires pour pouvoir appliquer le régime transitoire de protection.

Le paragraphe 2 définit les trois cas de figure dans lesquels le régime de protection transitoire peut être applicable. Les trois cas de figure sont de nature alternative et ont comme caractéristique commune de se baser sur des informations et données qui sont tirées d'une déclaration CBC qualifiée et/ou d'états financiers qualifiés. Le régime de protection constitue une option dont le groupe peut demander l'application pour une juridiction concernée et une année fiscale donnée. Si les conditions d'application du régime sont réunies, et que la preuve y afférente en est rapportée, toutes les entités constitutives situées dans la juridiction concernée bénéficient du régime transitoire de protection et il ne sera plus nécessaire d'appliquer les règles visées aux articles 26 à 31 à l'égard de ces entités constitutives. Si aucune des conditions d'application du régime transitoire de protection ne se trouve remplie, le groupe d'EMN doit effectuer les calculs nécessaires pour déterminer son taux effectif d'imposition dans la juridiction concernée, et ceci en vertu des règles visées aux articles 26 à 31.

A cette fin, la lettre a) met en œuvre un test *de minimis* en vertu duquel la déclaration CBC qualifiée renseigne pour les entités constitutives du groupe situées dans une même juridiction un chiffre d'affaires total qui est inférieur à un montant de 10 000 000 euros ainsi qu'un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros. Ce test est basé sur une logique similaire à celle de l'exclusion *de minimis* visée à l'article 30, sauf que le présent test se focalise sur l'année fiscale en cours pour laquelle le bénéfice du régime transitoire de protection est invoqué. La lettre b) met en œuvre un test simplifié en matière de taux d'imposition. Ce taux effectif d'imposition simplifié aux fins du régime transitoire de

protection est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés par le résultat avant impôt qui figure dans la déclaration CBC qualifiée. Le taux effectif d'imposition simplifié ainsi obtenu doit être supérieur au taux transitoire tel que celui-ci est défini par le paragraphe 1er. Ce taux transitoire augmente graduellement en fonction des années fiscales concernées au cours de la période transitoire. Si le taux effectif d'imposition simplifié est inférieur au taux transitoire, le régime transitoire de protection visé au paragraphe 2, lettre b) n'est pas applicable. La lettre c) est basée sur un test en lien avec l'exclusion de bénéfices liée à la substance calculée pour une juridiction en vertu des règles visées à l'article 28. Pour être éligible au régime transitoire de protection en vertu de la lettre c), le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance doit être supérieur au résultat avant impôt, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée. Le groupe qui souhaite bénéficier du régime transitoire de protection visé à la lettre c) devra donc en tout état de cause effectuer les computations nécessaires pour déterminer le montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance dans la juridiction concernée, calculé en vertu de l'article 28.

Le paragraphe 3 fixe une condition d'éligibilité supplémentaire pour pouvoir bénéficier du régime transitoire de protection. Ainsi, le groupe n'est plus admis à invoquer le régime transitoire de protection pour une juridiction déterminée s'il n'a pas demandé et obtenu le bénéfice du régime au cours d'une année fiscale antérieure. La même règle s'applique dans le cas où le groupe n'a pas rempli au moins une des conditions visées au paragraphe 2 au cours d'une telle année fiscale antérieure à l'égard de la juridiction concernée. En revanche, si le groupe n'a pas eu d'entités constitutives situées dans la juridiction concernée au cours d'une année fiscale antérieure, le régime transitoire de protection reste disponible pour une année fiscale subséquente si des entités constitutives sont désormais situées dans cette juridiction.

Le paragraphe 4 fixe une règle spécifique additionnelle afin de permettre aux coentreprises d'accéder le cas échéant au régime transitoire de protection. La première phrase précise que la coentreprise et ses entités affiliées sont à traiter comme un groupe d'EMN distinct aux fins du régime transitoire de protection. Cette disposition implique donc que le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure sera le cas échéant amené à effectuer deux tests distincts en matière de régime transitoire de protection pour une même juridiction, à savoir d'un côté pour les entités constitutives relevant du paragraphe 2, et de l'autre pour la coentreprise relevant du paragraphe 4. Pour le reste, les autres dispositions du paragraphe 2 restent applicables pour déterminer l'éligibilité de la coentreprise au régime transitoire de protection. La deuxième phrase précise que le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont à tirer des états financiers qualifiés dans la mesure où les données spécifiques de la coentreprise ne sont en principe pas directement retraçables dans la déclaration CBC.

Le paragraphe 5 fixe une règle spécifique dans le cas où l'entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire. Dans ce cas, le régime transitoire de protection n'est pas disponible pour la juridiction dans laquelle est située une telle entité mère ultime. La règle du paragraphe 5 s'applique si l'ensemble des participations dans cette entité mère ultime n'est pas détenu par des personnes visées à l'article 38, paragraphe 1er, à savoir une personne soumise à l'impôt sur le bénéfice admissible de l'entité mère ultime à un taux nominal au moins égal au taux minimum d'imposition ou remplissant la condition de l'article 38, paragraphe 1er, lettre b). En revanche, si tous les détenteurs de participations dans l'entité mère ultime remplissent les conditions de l'article 38, paragraphe 1er, alors la règle du paragraphe 5 n'est pas applicable à l'égard de la juridiction concernée. Dans ce cas de figure, les entités constitutives situées dans ladite juridiction peuvent le cas échéant bénéficier des paragraphes 2 à 4 et du régime transitoire de protection.

Le paragraphe 6 détermine une autre règle spécifique pour pouvoir déterminer les conditions d'application du régime transitoire de protection dans le cas où l'entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles. L'objectif de cette disposition est de ne pas exclure d'office la potentielle éligibilité d'une telle juridiction au régime transitoire de protection dans la mesure où il serait en principe peu probable que la juridiction concernée puisse remplir le cas échéant les conditions d'application du paragraphe 2 en l'absence de la règle spécifique du paragraphe 6.

Les paragraphes 7 et 8 fixent des règles spécifiques pour le traitement des entités d'investissement aux fins de l'application du régime transitoire de protection. En règle générale, l'entité d'investissement n'est pas prise en compte aux fins de la vérification si une juridiction remplit les conditions d'application pour le régime transitoire de protection. Les entités constitutives qui sont situées dans la même juridiction que la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou la juridiction de résidence de

l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement peuvent cependant le cas échéant bénéficier du régime transitoire de protection. Le paragraphe 8 fixe ensuite la règle selon laquelle l'entité d'investissement peut le cas échéant bénéficier du régime transitoire de protection ensemble avec les autres entités constitutives situées dans la juridiction dans le cas où aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente.

Le paragraphe 9 précise que le régime transitoire de protection n'est pas applicable à certains types d'entités. Il s'agit notamment d'entités pour lesquelles les données CBCR ne sont le cas échéant pas satisfaisantes à la lumière de l'objectif poursuivi par le régime transitoire de protection.

Le paragraphe 10 contient également une exclusion d'application du régime transitoire de protection dans le cas où le régime éligible d'imposition de distributions est applicable à la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime transitoire de protection est demandé.

Chapitre 12

Suite à l'insertion des nouveaux articles 57 à 59 par les amendements gouvernementaux du 13 novembre 2023, les anciens articles 57 et 58 du chapitre 12 du projet de loi sont renumérotés en articles 60 et 61.

Ad article 60 nouveau (ancien article 57)

L'article 57 vise l'intitulé de la présente loi.

Dans son avis rendu le 12 décembre 2023, le Conseil d'État renvoie à son observation relative à l'intitulé. Par conséquent, l'article sous revue devient sans objet et est à supprimer.

Dans l'hypothèse où la proposition de texte relative à l'intitulé ci-avant n'était pas retenue par les auteurs, l'article sous examen serait à reformuler comme suit :

« Art. 60. Intitulé de citation

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi […] relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union européenne ». »

Dans la mesure où la Commission des Finances n'a pas retenu la proposition de texte du Conseil d'État relative à l'intitulé, elle décide de reprendre l'intitulé de citation proposé ci-avant tout en omettant les termes « dans l'Union européenne » afin de tenir compte de l'impact international des règles du Pilier Deux reprises dans le présent projet de loi.

Ad article 61 nouveau (ancien article 58)

La mise en vigueur de la présente loi se fait en deux étapes. De manière générale, la présente loi s'applique aux années fiscales à partir du 31 décembre 2023. Néanmoins, en ce qui concerne les articles 11 à 13, se référant à l'application de l'impôt RBII aux entités constitutives suitées au Luxembourg, la directive (UE) 2022/2523 prévoit une mise en vigueur décalée. Il s'ensuit que les articles 11 à 13 s'appliquent aux années fiscales à partir du 31 décembre 2024.

Une exception est apportée à la mise en vigueur décalée des articles 11 à 13, qui s'appliquent aux années fiscales à partir du 31 décembre 2023 à des groupes d'EMN dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

*

5. TEXTE PROPOSE PAR LA COMMISSION PARLEMENTAIRE

Compte tenu de ce qui précède, la Commission des Finances recommande à la Chambre des Députés d'adopter le projet de loi n°8292 dans la teneur qui suit :

*

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

Chapitre 1er – Champ d'application et définitions

Art. 1er. Objet

(1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités mères situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(2) Il est créé un impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « impôt RBII », dont sont passibles les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(3) Il est créé un impôt national complémentaire dont sont passibles, conformément au chapitre 8, les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(4) L'Administration des contributions directes a dans ses attributions la détermination de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts visés aux paragraphes 1er à 3.

Art. 2. Champ d'application

(1) La présente loi s'applique aux entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg 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 euros, 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 1er 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 loi ne s'applique pas aux entités suivantes, ci-après « 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, lorsqu'au moins 95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a);

   ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a); ou

   iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a);

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c).

Par dérogation à l'alinéa 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 48, paragraphe 1er, de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue.

Art. 3. Définitions

Aux fins de la présente loi, 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 à la lettre 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 à la lettre 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 au Grand-Duché de Luxembourg;

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°, lettre 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 aux lettres 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 50;

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 à la lettre 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;

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; et

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 considérée comme détenue 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 bénéfices 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 lettres 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 bénéfices 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°, lettre b);

15° « taux minimum d'imposition », 15 pour cent;

16° « impôt complémentaire », le montant d'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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions de pays qui ne sont pas membres de l'Union européenne, aux Défis fiscaux soulevés par la numérisation

de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), ci-après « 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42;

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 pour cent 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42;

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 intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue;

25° « norme de comptabilité financière admissible », les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union européenne conformément au règlement (CE) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, tel que modifié, 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;

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 euros 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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité;

28° « impôt national complémentaire qualifié », un impôt national 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 bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés de manière équivalente aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE; et

b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 pour cent, directement par une entité visée à la lettre 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 pour cent de la valeur de celle-ci par une entité visée à la lettre 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 loi;

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 pour 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°, lettre a), ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33°, lettre 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 de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne 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 3, 6 et 7;

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 de la lettre 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 propriétaire 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 1er 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 d'une RIR qualifiée 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 50 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

45° « période de l'application différée », la période correspondant à six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023;

46° « État membre ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », un État membre de l'Union européenne qui a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII;

47° « option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », option selon laquelle un État membre de l'Union européenne, dans lequel ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, peut choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant la période de l'application différée;

48° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 46, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation;

49° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 47, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation.

50° « participation qualifiée » :

a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :

i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales; ou

ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.

La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement.

Art. 4. Emplacement d'une entité constitutive

(1) Aux fins de la présente loi, 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 base de l'alinéa 1er, 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 correspondant aux règles visées aux articles 5 à 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°, lettre 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°, lettre 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°, lettre c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13°, lettre 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 à l'alinéa 1er, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément à un 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 2 – Impôt RIR et impôt RBII

Art. 5. Entité mère ultime située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère ultime qui est une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

Art. 6. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er et 2 ne s'appliquent pas lorsque:

a) l'entité mère ultime qui détient l'entité mère intermédiaire 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 visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 7. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt 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) Une entité intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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 conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 8. Entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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.

Art. 9. Attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR auquel est soumise une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg pour une entité constitutive faiblement imposée en application des articles 5, paragraphe 1er, 6, paragraphe 1er, 7, paragraphe 1er, et 8, paragraphe 1er, correspond à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à cette 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 cette entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au 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 participations dans une entité constitutive faiblement imposée détenues 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 comme si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et comme si:

a) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable, ci-après « états financiers consolidés hypothétiques » ;

b) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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) toutes les participations non détenues directement ou indirectement par l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg étaient détenues par des personnes autres que des entités du groupe.

(3) En plus du montant attribué à l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg conformément au paragraphe 1er, l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en application des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale:

a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère conformément à l'article 27; et

b) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg, 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.

Art. 10. Mécanisme de compensation de l'impôt RIR

Lorsqu'une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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 RIR qui est déterminé selon les 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 dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue en vertu d'une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée. La part attribuable à l'entité mère est déterminée selon l'article 9, paragraphe 2.

Art. 11. Application de l'impôt RBII à l'ensemble du groupe d'EMN

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, dans les situations suivantes :

a) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne et qui n'applique pas de RIR qualifiée ;

b) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est une entité exclue ; ou

c) pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

(2) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 12. Application de l'impôt RBII à l'égard de la juridiction d'une entité mère ultime

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, lorsque l'entité mère ultime de ce groupe est située dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne ou lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime de ce groupe est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII et que cet État membre de l'Union européenne est une juridiction à faible imposition.

(2) Le paragraphe 1er ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

(3) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 13. Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire aux fins de l'impôt RBII

(1) L'impôt RBII, déterminé pour l'ensemble des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, correspond au résultat du produit du

montant total de la RBII pour le groupe d'EMN, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII du Grand-Duché de Luxembourg, déterminé conformément au paragraphe 5.

(2) Le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale est égal à la somme des montants calculés 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.

(3) L'impôt complémentaire calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est égal, aux fins de l'application de l'impôt RBII, à zéro lorsque, pour l'année fiscale, toute la participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée est détenue 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 calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est diminué, aux fins de l'application de l'impôt RBII, de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à une entité mère imposable en vertu d'une RIR qualifiée.

(5) Le ratio du Grand-Duché de Luxembourg au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg}}{\textit{nombre d'employés de toutes les juridictions RBII}}$$

$$+\ 50\% x \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}{\textit{valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII}}$$

où:

a) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg;

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 au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg;

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 1er, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1er, 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 d'employés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre d'employés 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) Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, une juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'est pas prise en compte au titre d'une année fiscale, si le montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'a pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII n'est pas pris en compte pendant la période de l'application différée.

(9) Le paragraphe 8, alinéa 1er, ne s'applique pas si la règle y visée avait pour conséquence qu'aucune juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'était prise en compte aux fins de la formule visée au paragraphe 5.

Art. 14. Impôt national complémentaire qualifié

(1) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité, 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. Le présent paragraphe est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où une autre juridiction n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

(2) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg 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 non acquitté est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3.

(3) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction.

Chapitre 3 – Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Art. 15. Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles

(1) Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive est établi à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale établi conformément à la norme

comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, ajusté conformément aux articles 16 à 19.

(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 euros 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 comptable 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°, lettre 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°, lettres a) à c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6°, lettre 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 autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable des entités constitutives situées dans cet État membre de l'Union européenne ou dans cette juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne peut être déterminé, par dérogation aux paragraphes 1er à 4, conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou à la norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence, au lieu d'être déterminé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. La norme de comptabilité financière admissible et la norme de comptabilité financière agréée visées sont celles utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné.

(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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité.

Art. 16. Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles

(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 RIR et les impôts RBII, en vertu de la présente loi ou en vertu de la loi de toute autre juridiction, 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 pour cent 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 tierce et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et

iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère tierce 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;

ii) les charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités, d'un montant égal ou supérieur à 50 000 euros ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer 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) « abandons de créances », les abandons de créances réalisés dans une des situations suivantes :

i) les abandons de créances entrepris dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité supervisée par un tribunal ou autre organe judiciaire dans la juridiction où est située l'entité constitutive agissant en tant que débiteur de la créance abandonnée, ci-après « entité constitutive débitrice », ou lorsqu'un curateur indépendant a été nommé;

ii) les abandons de créances résultant d'un arrangement où un ou plusieurs créanciers sont des personnes non liées à l'entité constitutive débitrice et où on peut raisonnablement conclure que l'entité constitutive débitrice soit insolvable dans les douze mois en l'absence de l'abandon de créances; ou

iii) les abandons de créances se produisant lorsque le passif de l'entité constitutive débitrice est supérieur à la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et lorsque le créancier n'est pas liée à l'entité constitutive débitrice. Les conditions de l'abandon de créances en vertu de ce point ne peuvent être remplies que dans la mesure où les conditions sous i) et ii) ne sont pas remplies.

(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 produits ou charges de retraite à payer.

(3) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

Lorsque la rémunération sous forme d'actions n'a pas eu lieu suite à l'absence de l'exercice d'une option, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable d'une 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 d'une 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 ladite entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction.

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. Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer 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 de 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 à l'alinéa 1er.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus-value ou moins-value conformément à l'alinéa 1er 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 48, paragraphe 1er, 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée et pendant les quatre années fiscales précédant cette année fiscale, ci-après « 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 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 application de l'alinéa 2 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 3 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 1er. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 ou font un investissement dans celles-ci, ci-après « accord de financement intragroupe », 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 ne se traduise par un accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit, ci-après « contrepartie » ; et

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 48, paragraphe 1er.

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 « 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.

(12) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices situées dans la même juridiction peuvent exclure du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles un montant des abandons de créances, tel que déterminé aux alinéas 2 et 3.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous i) et ii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant total des abandons de créances.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous iii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant le moins élevé des montants suivants : (i) l'excédent du passif sur la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et (ii) la réduction du revenu imposable suite à l'abandon de créances en vertu de la loi fiscale de la juridiction où est située l'entité constitutive débitrice.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(13) Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi.

(14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

$$\underline{\textit{Produits ou charges de retraite à payer}}$$
$$\underline{= \textit{(Produits ou charges exigibles pour l'année fiscale}}$$
$$\underline{\textit{+ paiement pour l'année fiscale)}\ x\ (-1)}$$

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;

b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;

c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution.

(15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;
b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et
c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable.

(16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;
b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et
c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée.

(17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille.

Art. 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 mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international ;

iv) la mise en 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) Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître un profit, celui-ci est exclu 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, 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.

(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, ne peut pas excéder 50 pour cent 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 d'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre 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 d'exploitation de navires en trafic 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.

Art. 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°, lettres 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 d'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°, lettres 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°, lettre 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°, lettre 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 de l'alinéa 1er.

Art. 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 participations 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 à la lettre 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 application du paragraphe 1er est imputé à cet établissement stable selon les modalités prévues 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 application des paragraphes 1er et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs participations 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 application des dispositions des paragraphes 1er et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.

(6) Les paragraphes 3 à 5 sont applicables séparément à chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

Chapitre 4 – Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Art. 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) les impôts relatifs à l'application d'une RIR qualifiée;

b) les impôts relatifs à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié;

c) les impôts relatifs à l'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, alinéa 1er, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

Art. 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, lettre 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 3;

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, un montant d'impôts concernés visé par plusieurs lettres des paragraphes 1er à 3 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 « 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.

L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte.

(6) Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;

b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables.

Art. 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 et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 48, 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 ;

c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :

   i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;

   ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et

   iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive.

(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 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers

consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

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 d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

(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 d'impôt 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 3;

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) 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, à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :

   i) le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et

   ii) le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 de l'alinéa 1er, 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 1er. 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 lettres a) à h).

Art. 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 visé à l'article 40.

(2) L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1er 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 1er 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 1er 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 50 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 l'option liée au déficit admissible, 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.

Art. 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 en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, et portant 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 et qui se rapporte 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 sur cette distribution qui est comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive.

(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 à l'alinéa 1er, l'entité constitutive visée à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé sans prise en compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité propriétaire 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 visées aux lettres 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.

Art. 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 1er, 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 48, 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 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

(2) Lorsque le taux d'imposition applicable dans une juridiction 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 à l'alinéa 1er 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 euros 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 ladite 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 1er, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

Chapitre 5 – Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Art. 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:

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{\textit{montant ajusté des impôts concernés des entités constitutives dans la juridiction}}{\textit{bénéfice admissible net des entités constitutives dans la juridiction}}$$

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, déterminés conformément au chapitre 4.

Le taux effectif d'imposition est arrondi à la quatrième décimale.

(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:

Bénéfice ou perte admissibles nets = bénéfice admissible des entités constitutives – pertes admissibles des entités constitutives

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 3;

b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme, le cas échéant, des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre 3.

(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 visé au paragraphe 1er et du calcul du bénéfice admissible net visé au paragraphe 2.

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

Art. 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, l'impôt complémentaire est calculé selon les règles visées aux paragraphes 2 à 7.

(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 = taux minimum d'imposition – 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 = (pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire) + impôt complémentaire additionnel – impôt national complémentaire

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 est l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction.

(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 pour la juridiction conformément à l'article 26, paragraphe 2;

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:

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction bénéfice admissible de l'entité constituive} \times \frac{}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

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 3;

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 1er, 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, 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 1er.

(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.

Art. 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 48, 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 et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.

Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction.

(3) L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(4) L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 en application de l'article 18, paragraphes 1er et 2, pour autant que les employés 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 réduit en application des articles 19, paragraphe 1er, ou 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 1er 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 aux paragraphes 1er à 8, n'inclut ni l'exclusion applicable aux frais de personnel ni l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

(10) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles.

Art. 29. Impôt complémentaire additionnel

(1) Lorsque, conformément à l'article 14, paragraphe 2, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 7, à l'article 25, paragraphes 1er et 4, et à l'article 40, paragraphes 5 et 7, 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 à 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'un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé en application du paragraphe 1er, 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, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, 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) Lorsqu'en application de l'article 21, paragraphe 5, un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, est égal à l'impôt complémentaire attribué à cette entité constitutive en vertu du présent article, divisé par le taux minimum d'imposition. L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés négatif et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition. L'affectation prévue à la deuxième phrase est effectuée, au prorata pour chacune de ces entités constitutives, sur la base du montant suivant:

(Bénéfice ou perte admissible X Taux minimum d'imposition) – montant ajusté des impôts concernés.

(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 des chapitres 2 et 8.

Art. 30. Exclusion de minimis

(1) Par dérogation aux articles 26 à 29, et 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire calculé 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 euros; et

b) le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte admissible ou est un bénéfice admissible inférieur à 1 000 000 euros.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(2) Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens visés au paragraphe 1er correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible ou du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 d'au moins une des deux années fiscales précédentes, ces années fiscales sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 3.

(4) Le bénéfice ou la perte admissibles nets 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 1er 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.

Art. 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 pour cent 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 3 à 7 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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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 3 à 7.

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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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.

Art. 32. Régime de protection permanent

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et

c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée.

Chapitre 6 – Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

Art. 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 l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(3) Lorsqu'une entité qui n'est pas membre d'un groupe, ci-après « cible », fusionne avec une entité ou un groupe, ci-après « entité acquéreuse », et que ni la cible ni l'entité acquéreuse, ou au moins une de ces deux entités, 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 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 ou états financiers consolidés, pour l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(4) Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente loi 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 euros 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 égal ou supérieur à 750 000 000 euros au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

Art. 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 « 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 d'une participation directe ou indirecte par une entité dudit groupe dans cette cible, ou lorsque la cible devient l'entité mère ultime d'un nouveau groupe au cours d'une année fiscale, ci-après « 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 loi, 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 l'application de la présente loi.

(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 historique de ses actifs et passifs.

(4) Au cours de l'année d'acquisition, le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel éligibles de la cible, en application de 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 en application de 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 acquéreur de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquéreur 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 acquéreur au titre de l'année d'acquisition. Dans cette situation, toute réduction ultérieure des impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, est à rapporter à l'année au cours de laquelle la régularisation a lieu.

(8) Lorsque la cible est une entité mère et une entité faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, l'impôt RIR est déterminé séparément, pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, conformément aux parts attribuables à l'entité mère de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées.

(9) Par dérogation aux paragraphes 1er 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Art. 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux par l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissibles résultant de la cession ou de l'acquisition ;

b) « plus-value ou moins-value non admissibles », le plus faible des deux montants suivants:
   i) 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 ; ou

ii) la plus-value ou moins-value comptable résultant de la réorganisation.

(2) Une entité constitutive qui cède des actifs et des passifs, ci-après « 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 « 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'événement ayant déclenché l'ajustement d'impôt, ci-après « événement déclencheur », et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur ; et

   ii) minorée ou majorée des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'événement déclencheur ;

b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'événement déclencheur; et

c) intégrer le total net des montants déterminés à la lettre 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'événement 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'événement 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.

Art. 36. Coentreprises

(1) Aux fins du présent article, on entend par:

a) « coentreprise » une entité dont les résultats financiers sont enregistrés 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 pour cent de la participation dans l'entité.

Une coentreprise ne comprend pas:

i) une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer une RIR ;

ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3 ;

iii) une entité dont la participation détenue par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est détenue 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, lettres 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 sous i). Dans ces cas, l'établissement stable est considéré comme une entité affiliée à une coentreprise distincte.

(2) Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise est soumise, conformément aux articles 5 à 10, à l'impôt RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise.

(3) Le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales, ci-après « groupe de la coentreprise », est effectué conformément aux chapitres 3 à 7, 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, en application du paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable pour lequel un impôt complémentaire a été calculé en application du paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de la RBII conformément à l'article 13, 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 ultime de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise, calculée en application de l'article 9, paragraphe 2.

Art. 37. Groupes d'EMN ou groupe national de grande envergure 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, ci-après « groupe combiné ». Le groupe combiné comprend au moins une entité ou un établissement stable 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 pour cent des participations dans les entités mères ultimes des groupes distincts, si elles sont cotées 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, combinées entre elles et ne peuvent être transférées ou négociées indépendamment les unes 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 participations dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotées, négociées ou transférées de façon indépendante 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 1er, 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 loi 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 au Grand-Duché de Luxembourg, y compris chaque entité mère ultime, sont soumises à l'impôt 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 au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII conformément aux articles 11 à 13, 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 50, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 50, paragraphe 3, lettre 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 7 – Neutralité fiscale et régimes de distribution

Art. 38. Entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime

(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 imputable au détenteur d'une participation, ci-après « détenteur », dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que:

a) le détenteur 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) 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne une participation donnant droit à 5 pour cent 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 imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.

L'alinéa 1er 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 1er et 2.

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

Art. 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;

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 de l'entité mère ultime et des impôts 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 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 en application des 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 de telles entités constitutives, les paragraphes 2 à 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.

Art. 40. Régimes éligibles d'imposition des distributions

(1) Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour une 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 de l'impôt sur les distributions présumées déterminé conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 soumises au régime éligible d'imposition des distributions et situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice au cours de ladite année fiscale.

(3) Lorsque l'option visée au paragraphe 1er est exercée, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option a été exercée. 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 de l'alinéa 2 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, alinéa 3, 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 1er.

(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 1er 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 1er.

Tout montant d'impôt complémentaire additionnel déterminé sur cette base 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 3 pour chaque année fiscale pour 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 pour laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Art. 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 1er 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 1er 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 1er 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, l'impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée 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 1er 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 correspond à la part attribuable de l'entité mère ultime dans le bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement qui serait déterminée en application de l'article 9, en tenant compte uniquement des participations qui ne font pas l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43.

Art. 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 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 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 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 est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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.

Art. 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. L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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 « 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 2.

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 5 et à l'article 41, paragraphes 1er à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé à l'alinéa 2.

(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 déclarable et se terminant le dernier jour de cette année fiscale, au cours de laquelle la participation était détenue, ci-après « 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 de l'alinéa 1er, lettre 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 de l'alinéa 1er, lettre c).

(4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale.

(5) L'option prévue au paragraphe 1er est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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 2.

(6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement renvoie à la fois à une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi qu'à une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Chapitre 8 – Impôt national complémentaire

Art. 44. Montant de l'impôt national complémentaire

(1) Les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, tel que visé à l'article 2, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, sont soumises à l'impôt national complémentaire. Cet impôt national complémentaire constitue un impôt national complémentaire qualifié au sens de la présente loi.

(2) Le montant de l'impôt national complémentaire auquel est soumise une entité constitutive visée au paragraphe 1er est déterminé en application de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de cette détermination, l'impôt complémentaire pour la juridiction correspond à l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg en vertu de l'article 27, paragraphe 3. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la deuxième phrase.

(3) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, et sous réserve des dispositions du présent chapitre, les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7, et 11 sont applicables.

(4) Les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont soumises à l'impôt national complémentaire à hauteur de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg pour ce groupe de la coentreprise en vertu de l'article 36, paragraphe 3. Aux fins du présent paragraphe, l'article 36, paragraphes 2 et 4, ne trouve pas application. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la première phrase.

(5) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, les impôts concernés prélevés par une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient affectés en vertu de l'article 24 à des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg, ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire dû par ces entités constitutives.

(6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Grand-Duché de Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Grand-Duché de Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Grand-Duché de Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS.

(7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre.

Chapitre 9 – Allocation et paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

Art. 45. Paiement de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR est à payer par les entités mères soumises à l'impôt RIR en vertu des règles de la présente loi.

(2) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RIR auquel sont soumises les entités mères en vertu des règles de la présente loi, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 46. Allocation et paiement de l'impôt RBII

(1) Lorsque des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt RBII, ledit impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés de l'entité constitutive}}{\textit{nombre d'employés au Luxembourg}}$$

$$+ 50\% \, x \, \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive}}{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}$$

où:

a) le nombre d'employés de l'entité constitutive correspond au nombre d'employés de l'entité constitutive concernée ;

b) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg ;

c) la valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive correspond à la valeur nette comptable des actifs corporels de l'entité constitutive concernée ;

d) la valeur totale des actifs corporels au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg.

L'article 13, paragraphes 6 et 7 s'applique de manière correspondante dans le cadre de la formule énoncée à l'alinéa 1er.

(3) L'impôt RBII est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 47. Allocation et paiement de l'impôt national complémentaire

(1) Lorsque des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, et paragraphes 3 et 5, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, première phrase, et paragraphes 3 et 5.

(3) L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

(5) Aux fins de l'allocation, du paiement et de la déclaration de l'impôt national complémentaire, les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont considérées comme des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct, avec la coentreprise comme entité mère ultime de ce groupe. L'article 3, point 49°, s'applique de manière correspondante à ce groupe distinct aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux alinéas 2 et 4 ainsi qu'à l'article 51.

Lorsque les entités constitutives d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire telle que visée à l'alinéa 2, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe distinct tel que visé à l'alinéa 1er située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et à l'article 29, paragraphe 3.

L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux alinéas 2 et 3.

Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Chapitre 10 – Dispositions administratives

Art. 48. Options

(1) Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, alinéa 2, à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, et 15 à 17, 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 14, à l'article 16, paragraphes 7 et 12, à l'article 22, paragraphe 1er, lettre b), à l'article 25, paragraphe 1er, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1er, à l'article 32, paragraphes 1er et 2, à l'article 40, paragraphe 1er, à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2, 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 aux paragraphes 1er et 2 sont exercées par l'entité constitutive déclarante.

(4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;
b) les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a), d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et
c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé.

Art. 49. Enregistrement

(1) Toute entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est tenue de s'enregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable, ou au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable

correspondant à l'année de transition visée à l'article 53, au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ou au cours de laquelle l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg intègre un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure qui est dans le champ d'application de la présente loi.

(2) L'entité constitutive qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de l'entité constitutive ;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de l'entité constitutive ;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) L'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ;

h) l'identité de l'entité locale désignée définie à l'article 50, paragraphe 1er, lettre a), le cas échéant ;

i) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, le cas échéant ; et

j) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, le cas échéant.

(3) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg notifie à l'Administration des contributions directes tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle ledit changement est intervenu.

(4) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, est tenue de se désenregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application de la présente loi ou au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle l'entité cesse d'être une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg dudit groupe.

(5) La forme et les modalités en matière d'enregistrement, de désenregistrement et de notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(6) Peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui ne s'enregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 1er, qui ne notifie pas à l'Administration des contributions directes dans le délai légal prévu au paragraphe 3 tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, ou qui ne se désenregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 4.

Peut encourir la même amende l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui transmet des informations incomplètes ou incorrectes en vertu du paragraphe 2.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive.

(7) Les dispositions des paragraphes 1er et 3 à 6 s'appliquent de manière correspondante à des coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg.

La coentreprise ou l'entité affiliée à une coentreprise qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) l'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine; et

h) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, le cas échéant.

Art. 50. Déclaration d'information pour l'impôt complémentaire

(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 au Grand-Duché de Luxembourg et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées également au Grand-Duché de Luxembourg 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 au Grand-Duché de Luxembourg dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes conformément au paragraphe 5. La forme et les modalités relatives à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal.

Une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément au paragraphe 5 par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:

a) l'entité mère ultime située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal; ou

b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal.

(4) Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à l'Administration des contributions directes l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située. La forme et les modalités relatives à la notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(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 loi;

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, y compris l'impôt RIR et l'impôt RBII; et

d) un historique des options choisies conformément à la présente loi.

(6) Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située au Grand-Duché de Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes en vertu d'un acte délégué adopté par la Commission européenne sur base de l'article 52 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, 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 sous i) et l'impôt complémentaire dû; et

   iii) toutes les informations pertinentes à cette fin conformément à l'article 9, 10 ou 14;

b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 12, 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 13;

c) toutes les informations nécessaires à l'application de l'impôt national complémentaire ainsi que de tout impôt national complémentaire qualifié par tout autre État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

(7) La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification visée au paragraphe 4 sont déposées auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

(8) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de notification telle que visée au paragraphe 4 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une notification telle que visée au paragraphe 4, incomplète ou inexacte peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros.

L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 incomplète ou inexacte peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros. Le présent alinéa ne s'applique pas si l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée est dispensée de déposer une déclaration d'information en application du présent article.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive ou à l'entité locale désignée.

(9) Sans préjudice du paragraphe 178*bis* de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou de notification au sens du présent article.

Les paragraphes 170 à 173, 175 et 202 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») s'appliquent.

L'action d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrit par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable.

(10) Lorsqu'une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire déposée conformément au paragraphe 2 contient des informations visées par les paragraphes 5 ou 6 pour une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal, l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire à l'autorité compétente de ladite juridiction.

Art. 51. Déclaration et modalités de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

(1) Toute entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 qui est soumise à l'impôt RIR est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(2) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt RBII est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, la ou les entités constitutives visées à l'article 46, paragraphe 2, auxquelles l'impôt RBII est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(3) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 2, auxquelles l'impôt national complémentaire est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(4) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2 à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire, est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 3 auxquelles est alloué l'impôt national complémentaire sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(5) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à déclarer et à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives visées aux paragraphes 1er à 4 selon les modalités suivantes:

a) La déclaration concernant l'impôt complémentaire dans laquelle elles indiquent les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire est à déposer pour chaque année civile. Le dépôt est à faire au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale;

b) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après le dépôt de la déclaration concernant l'impôt complémentaire;

c) La forme et les modalités relatives à la déclaration concernant l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal;

d) En cas de non-déclaration, de déclaration incomplète ou inexacte, le bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes fixe le montant de l'insuffisance par un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 210 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»). L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire fixés par un bulletin d'impôt au sens de la première phrase sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après la date d'émission d'un tel bulletin d'impôt;

e) Lorsque l'impôt RIR, l'impôt RBII ou l'impôt national complémentaire a été payé à tort ou si un montant trop élevé a été payé, le remboursement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire versé indûment peut être effectué, sur demande à présenter jusqu'à la fin de l'année civile qui suit l'année civile du versement du montant de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire en question au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes;

f) Le défaut de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire endéans les délais requis rend exigible l'intérêt de retard prévu par l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;

g) Le Trésor a pour le recouvrement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire les droits d'exécution, privilèges et hypothèques prévus par la législation concernant le recouvrement des contributions directes ;

h) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire dû au Grand-Duché de Luxembourg 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 non-acquitté ne peut pas être perçu par le Grand-Duché de Luxembourg. La présente lettre h) ne s'applique pas aux groupes nationaux de grande envergure.

(6) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire ne sont ni imputables ni déductibles par quiconque.

Art. 52. Disposition générale

Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose pas autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »), de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») et celles des lois générales sur l'établissement et le recouvrement des impôts directs sont applicables.

Chapitre 11 – Dispositions transitoires

Art. 53. 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 loi. Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du

régime de protection visé à l'article 59, l'année de transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives.

(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 au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. 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 3 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.

Art. 54. 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 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

(1) Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

2023	8 pour cent
2024	7,8 pour cent
2025	7,6 pour cent
2026	7,4 pour cent
2027	7,2 pour cent
2028	7,0 pour cent

2029	6,6 pour cent
2030	6,2 pour cent
2031	5,8 pour cent
2032	5,4 pour cent

Art. 55. 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 RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, ou 7, paragraphe 2, 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 5;

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 loi.

(2) Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne, l'impôt RBII déterminé en application de l'article 13, paragraphe 1er, 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 5.

(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 euros.

Aux fins de l'alinéa 1er, lettre 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 loi. 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 1er, lettre a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente loi.

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

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

(5) L'entité déclarante désignée visée à l'article 50 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.

Art. 56. Dérogation transitoire aux obligations déclaratives

Nonobstant les articles 50, paragraphe 7, et 51, paragraphe 5, lettre a), la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, les notifications visées à l'article 50 et la déclaration concernant l'impôt complémentaire visée à l'article 51 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 et qui correspond à l'année de transition visée à l'article 53.

Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{\textit{Clé d'allocation}}{\textit{Somme des clés d'allocation}} \textit{ x impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné}$$

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités.

Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Art. 59. Régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Grand-Duché de Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés » :

   i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39,

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Grand-Duché de Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette

juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;
b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et
c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Chapitre 12 – Dispositions finales

Art. 60. Intitulé de citation

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi … relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure ».

Art. 61. Entrée en vigueur

La présente loi est applicable aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Par dérogation à la première phrase, les articles 11 à 13 sont applicables aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, sauf en ce qui concerne l'application de ces dispositions, pendant la période de l'application différée, à des groupes dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Luxembourg, le 18 décembre 2023

La Présidente,
Diane ADEHM

Le Rapporteur,
Laurent MOSAR

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

09

Chambre des Députés
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

CS/PK P.V. FIN 09

Commission des Finances

Procès-verbal de la réunion du 18 décembre 2023

Ordre du jour :

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 5 décembre 2023

2. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union
   - Rapporteur : Monsieur Laurent Mosar
   - Poursuite des travaux
   - Adoption d'un projet de rapport

*

Présents : Mme Diane Adehm, M. Guy Arendt, M. Maurice Bauer, M. André Bauler, Mme Taina Bofferding, Mme Corinne Cahen, M. Sven Clement, M. Georges Engel (remplaçant Mme Paulette Lenert), M. Franz Fayot, M. Patrick Goldschmidt, M. Fred Keup, Mme Octavie Modert (remplaçant M. Michel Wolter), M. Laurent Mosar, M. Marc Spautz, Mme Sam Tanson

M. Gilles Roth, Ministre des Finances
M. Carlo Fassbinder, Directeur de la Fiscalité
Mme Delphine Calmes, M. Matthieu Gonner, M. Jean-Claude Neu, du Ministère des Finances

Mme Caroline Guezennec, Mme Cristel Sousa de l'Administration parlementaire

Excusés : Mme Paulette Lenert, M. Michel Wolter

*

Présidence : Mme Diane Adehm, Présidente de la Commission

*

1. Approbation du projet de procès-verbal de la réunion du 5 décembre 2023

La Commission des Finances approuve le projet de procès-verbal sous rubrique.

2. 8292 Projet de loi relative à l'imposition minimale effective en vue de transposer la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 visant à assurer un niveau minimum d'imposition mondial pour les groupes d'entreprise multinationales et les groupes nationaux de grande envergure dans l'Union

Monsieur le Député Laurent Mosar (CSV), rapporteur du projet de loi 8292, prend la parole pour rendre la commission attentive sur la transmission d'une nouvelle version de son rapport intégrant l'avis complémentaire de la Chambre de Commerce rendu le 15 décembre 2023.

En référence à un échange de courriel qu'il a eu avec Madame la Députée Sam Tanson (déi gréng), relatif à ses questions soulevées lors de la réunion du 15 décembre 2023[1], il indique que Madame Tanson s'est portée d'accord pour maintenir le passage dans le projet de rapport indiquant ce qui suit :

> « La Commission des Finances constate par ailleurs que certains instruments fiscaux en vigueur, comme la bonification d'impôt pour investissement, auront un impact sur le montant ajusté des impôts utilisé pour le calcul du taux effectif d'imposition des groupes d'entreprises visés par le champ d'application du présent projet de loi. La Commission salue l'engagement du Gouvernement à procéder dans les meilleurs délais aux analyses nécessaires et de proposer, le cas échéant, les adaptations légales nécessaires visant à garantir que ces instruments fiscaux incitatifs continuent à produire leur plein effet tout en veillant à ne pas contourner les règles du Pilier Deux. »,

un tel passage ne signifiant pas nécessairement qu'il sera procédé à une transformation des bonifications d'impôt pour investissement en des crédits d'impôt remboursables.

Monsieur le Député Franz Fayot (LSAP) intervient pour exprimer son accord avec le maintien d'une telle phrase étant donné qu'elle fixe explicitement qu'une telle initiative ne saurait contourner les règles du Pilier Deux. L'orateur pose ensuite la question de savoir si le projet de loi intègre déjà des éléments relatifs aux nouvelles instructions administratives décidées au niveau de l'OCDE en décembre 2023. Dans la mesure où le projet de loi fait mention de crédits d'impôt remboursables pour les entreprises, Monsieur Fayot aimerait savoir dans quelle mesure les modalités relatives à ces crédits d'impôt diffèrent avec celles des bonifications d'impôt. Étant donné que le régime fiscal luxembourgeois ne prévoit pas encore de crédits d'impôt remboursables pour les entreprises, l'orateur demande si, à l'avenir, le Gouvernement a l'intention de les introduire.

Le Ministre des Finances, Monsieur Gilles Roth (ci-après « Ministre ») prend la parole pour expliquer que le Pilier Deux fera régulièrement l'objet de nouvelles lignes directrices au niveau de l'OCDE visant à apporter au fur et à mesure davantage de clarifications techniques. Le Gouvernement s'engage à tenir compte de toutes les nouvelles instructions administratives décidées au niveau de l'OCDE tout en veillant à suivre de près les réactions afférentes des différents pays impliqués. Les instructions administratives de l'OCDE feront l'objet, soit, d'adaptations législatives, soit, d'adaptations administratives (p.ex. via circulaire de l'Administration des contributions directes). Dans la mesure où certaines instructions engendreront des adaptations du cadre législatif, elles ne pourront pas s'appliquer de manière rétroactive si elles entraînent une détérioration de la situation fiscale des contribuables visés par le champ d'application du Pilier Deux. Si ces instructions constituent toutefois de simples précisions techniques, elles pourront tout de même être d'application directe.

[1] Réunion de la Commission des Finances du 15 décembre 2023.

Le Ministre répond que le projet de loi n'intègre pas les dernières instructions administratives de l'OCDE de décembre 2023 étant donné que les derniers amendements datent de novembre.

Le Ministre explique ensuite qu'une bonification d'impôt prend la forme d'un crédit d'impôt en ce qu'elle est directement déductible de la cote d'impôt. Cet instrument diffère de l'abattement fiscal, qui entraine une diminution de la base imposable.

Un représentant du ministère des Finances ajoute qu'il y a lieu de distinguer les crédits d'impôt remboursables des crédits d'impôt non-remboursables. Les crédits d'impôt non-remboursables sont déduits de la cote d'impôt dans la limite du montant de celle-ci. Si la bonification d'impôt pour investissement est supérieur à la cote d'impôt, alors le contribuable peut au Luxembourg reporter cet excédant pour ses cotes d'impôt futures, pendant une période de 10 ans. Si un crédit d'impôt est dit « remboursable », alors il donne droit à un remboursement de la part de l'État endéans une certaine période, lorsque sa valeur excède la cote d'impôt. Les règles du Pilier Deux exigent que le remboursement se fasse endéans une période de quatre ans. Un tel crédit d'impôt n'existe pas au Luxembourg aujourd'hui.

À une question de Monsieur Fayot relative à l'impact d'une bonification d'impôt sur le taux d'imposition minimal effectif de 15%, le Ministre explique qu'en vertu des règles du Pilier Deux une telle bonification ne peut jamais ramener ce taux en dessous du seuil de 15%, après application des mécanismes correctifs. A noter toutefois que les mécanismes fiscaux correctifs du Pilier Deux sont uniquement applicables aux entités qui tombent dans son champ d'application, à savoir les entreprises multinationales ayant un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros. Le Ministre ne souhaite pas encore se prononcer sur les adaptations nécessaires à apporter à la bonification d'impôt visant à garantir son effet incitatif pour les entités soumises à une imposition minimale. Des réflexions seront menées au niveau du ministère des Finances à la lumière des éventuelles mesures décidées par d'autres États membres.

Monsieur le Député Sven Clement (Piraten) intervient pour demander tout d'abord confirmation que la seule adaptation faite dans la nouvelle version du projet de rapport concerne l'intégration de l'avis complémentaire de la Chambre de Commerce.

Après confirmation obtenue de la part du rapporteur, Monsieur Clement poursuit en prenant note que le ministère des Finances entend évaluer les différentes manières comment la bonification d'impôt pourrait être alternativement agencée. L'essentiel pour l'orateur est qu'en tout état de cause ces instruments ne pourront jamais contourner une imposition minimale de 15% pour les entités tombant dans le champ d'application du Pilier Deux. Il précise que les entités en dehors du champ (donc ayant un chiffre d'affaires en dessous de 750 millions d'euros) peuvent donc bel et bien voir leur taux d'imposition effectif tomber à un niveau en-dessous de 15%.

L'orateur demande ensuite la raison pourquoi dans le projet de rapport il est fait mention d'une décision de la Commission de ne pas suivre l'observation d'ordre légistique du Conseil d'État relative à l'énonciation par ordre alphabétique des définitions prévues à l'article 3 du projet de loi. Il souligne qu'une telle adaptation aurait contribué à une meilleure lisibilité du projet de loi, qui n'est pas dépourvu de complexité.

En réponse à la dernière question de Monsieur Clement, l'administrateur de la Commission indique que l'énonciation de 50 définitions par ordre alphabétique aurait engendré un travail de révision du projet de loi substantiel visant à vérifier toutes les références croisées. Étant donné le court délai entre la reddition de l'avis du Conseil d'État (12 décembre 2023) et la première présentation du projet de rapport en commission parlementaire (15 décembre 2023), il a été décidé de ne pas procéder à cette adaptation d'ordre légistique.

Monsieur Clement prend note des explications fournies par le secrétariat et plaide pour qu'à l'avenir il soit, dans la mesure du possible, veillé à contribuer davantage à la lisibilité des projets de loi touchant à des matières aussi complexes. Il propose qu'une telle analyse soit notamment réalisée entre le dépôt du projet de loi et l'examen de l'avis du Conseil d'État.

Le Ministre précise encore que la transposition de directives est un exercice difficile. Il est ainsi d'autant plus remarquable de voir que, malgré ses ressources limitées comparées aux équipes en place auprès des autres États membres, le Luxembourg arrive tout de même à remplir ses obligations. Il rejoint les propos de Monsieur Clement relatifs à la complexité accrue de la législation fiscale et indique qu'elle a des origines historiques. Telle est la raison pourquoi le Ministre s'engage à venir présenter les projets de loi en commission parlementaire et à accompagner les Députés dans leur examen article par article.

Monsieur le Député André Bauler (DP) prend la parole pour demander si, dans l'hypothèse d'une modification du cadre légal pour y apporter des précisions techniques relatives au Pilier Deux, ses nouvelles dispositions seraient applicables de manière rétroactive ou bien pour l'année fiscale suivante. Il souligne l'importance d'accorder aux entreprises un maximum de sécurité juridique.

Le Ministre réitère que si les nouvelles instructions administratives de l'OCDE engendrent une détérioration de la situation fiscale du contribuable, celles-ci ne pourront être d'application rétroactive que sous certaines conditions. S'il s'agit de simples précisions techniques, elles peuvent tout à fait être d'application directe.

À une question de Monsieur le Député Patrick Goldschmidt (DP) relative à la prise en compte des dividendes intragroupes dans les règles du Pilier Deux, un représentant du ministère des Finances explique qu'en vertu de ces règles, les dividendes intragroupes seront déduits de la base imposable, donc du dénominateur pour le calcul du taux d'imposition effectif. Toutefois, la directive 2022/2523[2] n'est pas tout à fait alignée au régime des sociétés mères et filiales en vigueur au Luxembourg en ce qu'elle ne prévoit pas d'exceptions spécifiques permettant de prendre en compte les critères relatifs à un montant de 1,2 million d'euros du prix d'acquisition de la participation. Des analyses en la matière seront en tout état de cause menées au niveau du ministère des Finances.

Monsieur Fayot intervient pour attirer l'attention sur le fait que le Pilier Deux fait l'objet de nombreuses critiques. Ainsi, selon le EU Tax Observatory, les règles du Pilier Deux devraient être combinées avec d'autres mesures visant à capturer les grandes fortunes (notamment par le biais d'un impôt sur la fortune universel de 2% pour les milliardaires). Par ailleurs, les « carve-outs » du Pilier Deux, donc les exceptions et exclusions visant à restreindre son champ d'application, ont été critiqués dans la mesure où les grands groupes auraient encore l'option d'implémenter leurs filiales dans une juridiction qui ne s'est pas engagée dans la transposition du Pilier Deux. À la lumière des critiques auxquelles le Luxembourg s'est exposé par le passé en raison de son système fiscal pour les entreprises, l'orateur plaide pour que le Grand-Duché s'engage davantage pour faire en sorte à ce que les grands groupes multinationaux continuent à payer leur juste part d'impôt.

Le Ministre prend note des critiques avancées au sujet des règles du Pilier Deux et souligne que ces règles constituent tout de même une avancée majeure qui restreint d'une manière non-négligeable les grands groupes multinationaux dans la manière de se structurer.

[2] Directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 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.

Monsieur Mosar prend la parole pour faire remarquer que, dans son rapport oral en séance plénière, il a l'intention d'évoquer la rapidité avec laquelle l'instruction parlementaire s'est déroulée pour le présent projet de loi. Il tâchera dans ce contexte de plaider pour qu'à l'avenir les projets de loi soient traités de manière plus anticipée au niveau de la commission. Enfin, l'orateur exprime sa gratitude envers le secrétariat de la Commission, les collaborateurs de son groupe politique, les agents du ministère des Finances et les membres de la Commission pour leur effort visant à faire en sorte à ce que ce projet de loi puisse encore être voté avant la fin de l'année.

La Commission des Finances approuve unanimement le projet de rapport relatif au projet de loi 8292.

Pour ce qui concerne le temps de parole en séance plénière, la Commission prend note du choix de la Conférence des Présidents pour le modèle de base. Le rapporteur demande à obtenir un temps supplémentaire pour son exposé.

*

À l'issue de la réunion, le Ministre attire l'attention des membres de la Commission sur le fait que s'ils souhaitent obtenir des informations de la part des administrations du ministère des Finances, ils devront passer par la personne du Ministre des Finances et non s'adresser directement à des fonctionnaires. En référence à une demande de Monsieur Franz Fayot adressée au directeur de l'Administration des contributions directes aux fins d'obtenir des précisions relatives à l'estimation évoquée lors de la réunion du 12 décembre 2023 relative au déchet fiscal qui serait engendré par les amendements proposés par le groupe politique LSAP relatif au projet de loi 8343[3], le Ministre tâchera de transmettre lesdites informations au secrétariat de la Commission des Finances afin que ces données soient partagées avec tous les membres de la Commission.

La Présidente de la Commission des Finances, Madame la Députée Diane Adehm (CSV), relève que les procès-verbaux des réunions de la Commission abordant les différents projets de loi qui seront à l'ordre du jour de la séance plénière de cette semaine n'ont pas encore été tous approuvés. L'oratrice demande l'accord de la Commission pour pouvoir les évoquer tout de même en séance plénière durant les rapports oraux.

La Commission des Finances donne son accord pour une telle démarche.

Luxembourg, le 20 décembre 2023

Procès-verbal approuvé et certifié exact

[3] Réunion de la Commission des Finances du 12 décembre 2023.

Bulletin de vote n°7 - Projet de loi N°8292

Bulletin de Vote (Vote Public)

Date: 20/12/2023 17:36:27
Scrutin: 7
Vote: PL 8292 - Imposition minimale
Description: Projet de loi N° 8292

Président: M. Wiseler Claude
Secrétaire Général: M. Scheeck Laurent

	Oui	Abst	Non	Total
Présents:	53	1	0	54
Procurations:	5	1	0	6
Total:	58	2	0	60

Nom du député	Vote	(Procuration)	Nom du député	Vote	(Procuration)
CSV					
Adehm Diane	Oui		Arendt épouse Kemp Nancy	Oui	
Bauer Maurice	Oui		Boonen Jeff	Oui	
Donnersbach Alex	Oui		Eicher Emile	Oui	
Eischen Félix	Oui		Galles Paul	Oui	(Arendt épouse Kemp Nancy)
Hansen Christophe	Oui		Hengel Max	Oui	
Kemp Françoise	Oui		Lies Marc	Oui	
Modert Octavie	Oui		Morgenthaler Nathalie	Oui	
Mosar Laurent	Oui		Spautz Marc	Oui	
Weiler Charel	Oui		Weydert Stéphanie	Oui	
Wiseler Claude	Oui		Wolter Michel	Oui	
Zeimet Laurent	Oui				
DP					
Agostino Barbara	Oui	(Bauler André)	Arendt Guy	Oui	
Bauler André	Oui		Baum Gilles	Oui	
Beissel Simone	Oui		Cahen Corinne	Oui	
Emering Luc	Oui		Etgen Fernand	Oui	
Goldschmidt Patrick	Oui		Graas Gusty	Oui	
Hartmann Carole	Oui		Minella Mandy	Oui	
Polfer Lydie	Oui	(Graas Gusty)	Schockmel Gérard	Oui	
LSAP					
Biancalana Dan	Oui		Bofferding Taina	Oui	
Braz Liz	Oui		Closener Francine	Oui	
Cruchten Yves	Oui		Delcourt Claire	Oui	
Di Bartolomeo Mars	Oui		Engel Georges	Oui	(Cruchten Yves)
Fayot Franz	Oui		Haagen Claude	Oui	
Lenert Paulette	Oui				
ADR					
Engelen Jeff	Oui		Kartheiser Fernand	Oui	
Keup Fred	Oui		Schoos Alexandra	Oui	
Weidig Tom	Oui				
déi gréng					
Bausch François	Oui		Sehovic Meris	Oui	
Tanson Sam	Oui		Welfring Joëlle	Oui	

Bulletin de Vote (Vote Public)

Date: 20/12/2023 17:36:27
Scrutin: 7
Vote: PL 8292 - Imposition minimale
Description: Projet de loi N° 8292

Président: M. Wiseler Claude
Secrétaire Général: M. Scheeck Laurent

	Oui	Abst	Non	Total
Présents:	53	1	0	54
Procurations:	5	1	0	6
Total:	58	2	0	60

Nom du député	Vote	(Procuration)	Nom du député	Vote	(Procuration)
Piraten					
Clement Sven	Oui		Goergen Marc	Oui	(Polidori Ben)
Polidori Ben	Oui				
DÉI LÉNK					
Baum Marc	Abst	(Wagner David)	Wagner David	Abst	

Le Président:

Le Secrétaire Général:

Texte voté - Projet de loi N°8292

Chambre des Députés
GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

N° 8292
PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

*

Chapitre 1er – Champ d'application et définitions

Art. 1er. Objet

(1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités mères situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(2) Il est créé un impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « impôt RBII », dont sont passibles les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(3) Il est créé un impôt national complémentaire dont sont passibles, conformément au chapitre 8, les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(4) L'Administration des contributions directes a dans ses attributions la détermination de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts visés aux paragraphes 1er à 3.

Art. 2. Champ d'application

(1) La présente loi s'applique aux entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg 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 euros, 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 1er 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 loi ne s'applique pas aux entités suivantes, ci-après « 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, lorsqu'au moins 95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a);

   ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a); ou

   iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a);

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c).

Par dérogation à l'alinéa 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 48, paragraphe 1er, de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue.

Art. 3. Définitions

Aux fins de la présente loi, 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 à la lettre 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 à la lettre 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 au Grand-Duché de Luxembourg;

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°, lettre 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 aux lettres 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 50;

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 à la lettre 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;

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; et

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 considérée comme détenue 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 bénéfices 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 lettres 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 bénéfices 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°, lettre b);

15° « taux minimum d'imposition », 15 pour cent;

16° « impôt complémentaire », le montant d'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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions de pays qui ne sont pas membres de l'Union européenne, aux Défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie – Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), ci-après « 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42;

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 pour cent 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42;

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 intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue;

25° « norme de comptabilité financière admissible », les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union européenne conformément au règlement (CE) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, tel que modifié, 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;

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 euros 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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité;

28° « impôt national complémentaire qualifié », un impôt national 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 bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés de manière équivalente aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE; et

b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 pour cent, directement par une entité visée à la lettre 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 pour cent de la valeur de celle-ci par une entité visée à la lettre 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 loi;

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 pour 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°, lettre a), ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33°, lettre 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 de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne 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 3, 6 et 7;

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 de la lettre 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 propriétaire 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 1er 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 d'une RIR qualifiée 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 50 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

45° « période de l'application différée », la période correspondant à six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023;

46° « État membre ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », un État membre de l'Union européenne qui a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII;

47° « option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », option selon laquelle un État membre de l'Union européenne, dans lequel ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, peut choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant la période de l'application différée;

48° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 46, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation;

49° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 47, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation.

50° « participation qualifiée » :

a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :

i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales; ou

ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.

La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement.

Art. 4. Emplacement d'une entité constitutive

(1) Aux fins de la présente loi, 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 base de l'alinéa 1er, 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 correspondant aux règles visées aux articles 5 à 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°, lettre 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°, lettre 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°, lettre c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13°, lettre 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 à l'alinéa 1er, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément à un 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 2 - Impôt RIR et impôt RBII

Art. 5. Entité mère ultime située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère ultime qui est une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

Art. 6. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er et 2 ne s'appliquent pas lorsque:

a) l'entité mère ultime qui détient l'entité mère intermédiaire 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 visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 7. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt 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) Une entité intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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 conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 8. Entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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.

Art. 9. Attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR auquel est soumise une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg pour une entité constitutive faiblement imposée en application des articles 5, paragraphe 1er, 6, paragraphe 1er, 7, paragraphe 1er, et 8, paragraphe 1er, correspond à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à cette 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 cette entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au 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 participations dans une entité constitutive faiblement imposée détenues 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 comme si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et comme si:

a) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable, ci-après « états financiers consolidés hypothétiques » ;

b) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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) toutes les participations non détenues directement ou indirectement par l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg étaient détenues par des personnes autres que des entités du groupe.

(3) En plus du montant attribué à l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg conformément au paragraphe 1er, l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en application des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale:

a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère conformément à l'article 27; et

b) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg, 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.

Art. 10. Mécanisme de compensation de l'impôt RIR

Lorsqu'une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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 RIR qui est déterminé selon les 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 dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue en vertu d'une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée. La part attribuable à l'entité mère est déterminée selon l'article 9, paragraphe 2.

Art. 11. Application de l'impôt RBII à l'ensemble du groupe d'EMN

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, dans les situations suivantes :

a) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne et qui n'applique pas de RIR qualifiée ;

b) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est une entité exclue ; ou

c) pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

(2) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 12. Application de l'impôt RBII à l'égard de la juridiction d'une entité mère ultime

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, lorsque l'entité mère ultime de ce groupe est située dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne ou lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime de ce groupe est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII et que cet État membre de l'Union européenne est une juridiction à faible imposition.

(2) Le paragraphe 1er ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

(3) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 13. Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire aux fins de l'impôt RBII

(1) L'impôt RBII, déterminé pour l'ensemble des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, correspond au résultat du produit du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII du Grand-Duché de Luxembourg, déterminé conformément au paragraphe 5.

(2) Le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale est égal à la somme des montants calculés 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.

(3) L'impôt complémentaire calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est égal, aux fins de l'application de l'impôt RBII, à zéro lorsque, pour l'année fiscale, toute la participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée est détenue 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 calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est diminué, aux fins de l'application de l'impôt RBII, de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à une entité mère imposable en vertu d'une RIR qualifiée.

(5) Le ratio du Grand-Duché de Luxembourg au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés au Grand} - \text{Duché de Luxembourg}}{nombre\ d'employés\ de\ toutes\ les\ juridictions\ RBII} + 50\% x \frac{valeur\ totale\ des\ actifs\ corporels\ au\ Luxembourg}{valeur\ totale\ des\ actifs\ corporels\ de\ toutes\ les\ juridictions\ RBII}$$

où:

a) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg;

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 au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg;

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 1er, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1er, 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 d'employés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre d'employés 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) Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, une juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'est pas prise en compte au titre d'une année fiscale, si le montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'a pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII n'est pas pris en compte pendant la période de l'application différée.

(9) Le paragraphe 8, alinéa 1er, ne s'applique pas si la règle y visée avait pour conséquence qu'aucune juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'était prise en compte aux fins de la formule visée au paragraphe 5.

Art. 14. Impôt national complémentaire qualifié

(1) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité, 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. Le présent paragraphe est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où une autre juridiction n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

(2) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg 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 non acquitté est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3.

(3) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée

par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction.

Chapitre 3 – Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Art. 15. Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles

(1) Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive est établi à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, ajusté conformément aux articles 16 à 19.

(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 euros 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 comptable 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°, lettre 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°, lettres a) à c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6°, lettre 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 autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable des entités constitutives situées dans cet État membre de l'Union européenne ou dans cette juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne peut être déterminé, par dérogation aux paragraphes 1er à 4, conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou à la norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion

importante de la concurrence, au lieu d'être déterminé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. La norme de comptabilité financière admissible et la norme de comptabilité financière agréée visées sont celles utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné.

(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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité.

Art. 16. Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles

(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 RIR et les impôts RBII, en vertu de la présente loi ou en vertu de la loi de toute autre juridiction, 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 pour cent 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 tierce et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive; et

iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère tierce 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;

ii) les charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités, d'un montant égal ou supérieur à 50 000 euros ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer 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) « abandons de créances », les abandons de créances réalisés dans une des situations suivantes :

i) les abandons de créances entrepris dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité supervisée par un tribunal ou autre organe judiciaire dans la juridiction où est située l'entité constitutive agissant en tant que débiteur de la créance abandonnée, ci-après « entité constitutive débitrice », ou lorsqu'un curateur indépendant a été nommé;

ii) les abandons de créances résultant d'un arrangement où un ou plusieurs créanciers sont des personnes non liées à l'entité constitutive débitrice et où on peut raisonnablement conclure que l'entité constitutive débitrice soit insolvable dans les douze mois en l'absence de l'abandon de créances; ou

iii) les abandons de créances se produisant lorsque le passif de l'entité constitutive débitrice est supérieur à la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et lorsque le créancier n'est pas liée à l'entité constitutive débitrice. Les conditions de l'abandon de créances en vertu de ce point ne peuvent être remplies que dans la mesure où les conditions sous i) et ii) ne sont pas remplies.

(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 produits ou charges de retraite à payer.

(3) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

Lorsque la rémunération sous forme d'actions n'a pas eu lieu suite à l'absence de l'exercice d'une option, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable d'une 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 d'une 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 ladite entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction.

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. Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer 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 de 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 à l'alinéa 1er.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus-value ou moins-value conformément à l'alinéa 1er 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 48, paragraphe 1er, 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée et pendant les quatre années fiscales précédant cette année fiscale, ci-après « 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 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 application de l'alinéa 2 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 3 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 1er. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 ou font un investissement dans celles-ci, ci-après « accord de financement intragroupe », 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 ne se traduise par un accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit, ci-après « contrepartie » ; et

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 48, paragraphe 1er.

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 « 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.

(12) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices situées dans la même juridiction peuvent exclure du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles un montant des abandons de créances, tel que déterminé aux alinéas 2 et 3.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous i) et ii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant total des abandons de créances.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous iii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant le moins élevé des montants suivants : (i) l'excédent du passif sur la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et (ii) la réduction du revenu imposable suite à l'abandon de créances en vertu de la loi fiscale de la juridiction où est située l'entité constitutive débitrice.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(13) Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi.

(14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

$$\underline{Produits\ ou\ charges\ de\ retraite\ à\ payer} \\ \underline{= (Produits\ ou\ charges\ exigibles\ pour\ l'année\ fiscale} \\ \underline{+ paiement\ pour\ l'année\ fiscale)\ x\ (-1)}$$

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;

b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;

c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution.

(15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;

b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et

c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable.

(16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;

b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et

c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée.

(17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille.

Art. 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 mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international ;

iv) la mise en 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) Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître un profit, celui-ci est exclu 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, 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.

(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, ne peut pas excéder 50 pour cent 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 d'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre 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 d'exploitation de navires en trafic 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.

Art. 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°, lettres 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 d'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°, lettres 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°, lettre 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°, lettre 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 de l'alinéa 1er.

Art. 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 participations 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 à la lettre 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 application du paragraphe 1er est imputé à cet établissement stable selon les modalités prévues 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 application des paragraphes 1er et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs participations 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 application des dispositions des paragraphes 1er et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.

(6) Les paragraphes 3 à 5 sont applicables séparément à chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

Chapitre 4 – Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Art. 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) les impôts relatifs à l'application d'une RIR qualifiée;

b) les impôts relatifs à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié;

c) les impôts relatifs à l'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, alinéa 1er, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

Art. 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, lettre 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 3;

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, un montant d'impôts concernés visé par plusieurs lettres des paragraphes 1er à 3 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 « 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.

L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande

envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte.

(6) Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;

b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables.

Art. 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 et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 48, 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 ;

c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :

i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;

ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et

iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive.

(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 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

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 d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

(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 d'impôt 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 3;

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) 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, à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :

i) le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et

ii) le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 de l'alinéa 1er, 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 1er. 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 lettres a) à h).

Art. 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 visé à l'article 40.

(2) L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1er 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 1er 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 1er 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 50 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 l'option liée au déficit admissible, 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.

Art. 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 en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, et portant 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 et qui se rapporte 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 sur cette distribution qui est comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive.

(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 à l'alinéa 1er, l'entité constitutive visée à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé sans prise en compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité propriétaire 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 visées aux lettres 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.

Art. 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 1er, 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 48, 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 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

(2) Lorsque le taux d'imposition applicable dans une juridiction 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 à l'alinéa 1er 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 euros 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 ladite 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 1er, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

Chapitre 5 – Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Art. 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:

$$\textit{Taux effectif d'imposition} = \frac{montant\ ajusté\ des\ impôts\ concernés\ des\ entités\ constitutives\ dans\ la\ juridiction}{bénéfice\ admissible\ net\ des\ entités\ constitutives\ dans\ la\ juridiction}$$

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, déterminés conformément au chapitre 4.

Le taux effectif d'imposition est arrondi à la quatrième décimale.

(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:

Bénéfice ou perte admissibles nets = bénéfice admissible des entités constitutives – pertes admissibles des entités constitutives

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 3;

b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme, le cas échéant, des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre 3.

(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 visé au paragraphe 1er et du calcul du bénéfice admissible net visé au paragraphe 2.

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

Art. 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, l'impôt complémentaire est calculé selon les règles visées aux paragraphes 2 à 7.

(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 = taux minimum d'imposition – 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 = (pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire) + impôt complémentaire additionnel – impôt national complémentaire

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 est l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction.

(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 pour la juridiction conformément à l'article 26, paragraphe 2;

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:

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction} \; X \; \frac{bénéfice\ admissible\ de\ l'entité\ constituive}{bénéfice\ admissible\ agrégé\ de\ toutes\ les\ entités\ constitutives}$$

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 3;

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 1er, 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, 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 1er.

(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.

Art. 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 48, 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 et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.

Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction.

(3) L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(4) L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 en application de l'article 18, paragraphes 1er et 2, pour autant que les employés 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 réduit en application des articles 19, paragraphe 1er, ou 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 1er 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 aux paragraphes 1er à 8, n'inclut ni l'exclusion applicable aux frais de personnel ni l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

(10) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles.

Art. 29. Impôt complémentaire additionnel

(1) Lorsque, conformément à l'article 14, paragraphe 2, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 7, à l'article 25, paragraphes 1er et 4, et à l'article 40, paragraphes 5 et 7, 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 à 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'un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé en application du paragraphe 1er, 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, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, 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) Lorsqu'en application de l'article 21, paragraphe 5, un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, est égal à l'impôt complémentaire attribué à cette entité constitutive en vertu du présent article, divisé par le taux minimum d'imposition. L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés négatif et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition. L'affectation prévue à la deuxième phrase est effectuée, au prorata pour chacune de ces entités constitutives, sur la base du montant suivant:

(Bénéfice ou perte admissible X Taux minimum d'imposition) – montant ajusté des impôts concernés.

(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 des chapitres 2 et 8.

Art. 30. Exclusion de minimis

(1) Par dérogation aux articles 26 à 29, et 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire calculé 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 euros; et

b) le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte admissible ou est un bénéfice admissible inférieur à 1 000 000 euros.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(2) Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens visés au paragraphe 1er correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible

ou du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 d'au moins une des deux années fiscales précédentes, ces années fiscales sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 3.

(4) Le bénéfice ou la perte admissibles nets 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 1er 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.

Art. 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 pour cent 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 3 à 7 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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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 3 à 7.

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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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.

Art. 32. Régime de protection permanent

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et

c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée.

Chapitre 6 – Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

Art. 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 l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(3) Lorsqu'une entité qui n'est pas membre d'un groupe, ci-après « cible », fusionne avec une entité ou un groupe, ci-après « entité acquéreuse », et que ni la cible ni l'entité acquéreuse, ou au moins une de ces deux entités, 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 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 ou états financiers consolidés, pour l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(4) Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente loi 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 euros 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 égal ou supérieur à 750 000 000 euros au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

Art. 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 « 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 d'une participation directe ou indirecte par une entité dudit groupe dans cette cible, ou lorsque la cible devient l'entité mère ultime d'un nouveau groupe au cours d'une année fiscale, ci-après « 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 loi, 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 l'application de la présente loi.

(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 historique de ses actifs et passifs.

(4) Au cours de l'année d'acquisition, le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel éligibles de la cible, en application de 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 en application de 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 acquéreur de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquéreur 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 acquéreur au titre de l'année d'acquisition. Dans cette situation, toute réduction ultérieure des

impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, est à rapporter à l'année au cours de laquelle la régularisation a lieu.

(8) Lorsque la cible est une entité mère et une entité faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, l'impôt RIR est déterminé séparément, pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, conformément aux parts attribuables à l'entité mère de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées.

(9) Par dérogation aux paragraphes 1er 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Art. 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux par l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissibles résultant de la cession ou de l'acquisition ;

b) « plus-value ou moins-value non admissibles », le plus faible des deux montants suivants:

i) 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 ; ou

ii) la plus-value ou moins-value comptable résultant de la réorganisation.

(2) Une entité constitutive qui cède des actifs et des passifs, ci-après « 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 « 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'événement ayant déclenché l'ajustement d'impôt, ci-après « événement déclencheur », et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur ; et

   ii) minorée ou majorée des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'événement déclencheur ;

b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'événement déclencheur; et

c) intégrer le total net des montants déterminés à la lettre 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'événement 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'événement 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.

Art. 36. Coentreprises

(1) Aux fins du présent article, on entend par:

a) « coentreprise » une entité dont les résultats financiers sont enregistrés 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 pour cent de la participation dans l'entité.

Une coentreprise ne comprend pas:

i) une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer une RIR ;

ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3 ;

iii) une entité dont la participation détenue par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est détenue 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, lettres 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 sous i). Dans ces cas, l'établissement stable est considéré comme une entité affiliée à une coentreprise distincte.

(2) Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise est soumise, conformément aux articles 5 à 10, à l'impôt RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise.

(3) Le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales, ci-après « groupe de la coentreprise », est effectué conformément aux chapitres 3 à 7, 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, en application du paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable pour lequel un impôt complémentaire a été calculé en application du paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de la RBII conformément à l'article 13, 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 ultime de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise, calculée en application de l'article 9, paragraphe 2.

Art. 37. Groupes d'EMN ou groupe national de grande envergure 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, ci-après « groupe combiné ». Le groupe combiné comprend au moins une entité ou un établissement stable 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 pour cent des participations dans les entités mères ultimes des groupes distincts, si elles sont cotées 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, combinées entre elles et ne peuvent être transférées ou négociées indépendamment les unes 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 participations dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotées, négociées ou transférées de façon indépendante 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 1er, 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 loi 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 au Grand-Duché de Luxembourg, y compris chaque entité mère ultime, sont soumises à l'impôt 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 au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII conformément aux articles 11 à 13, 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 50, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 50, paragraphe 3, lettre 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 7 – Neutralité fiscale et régimes de distribution

Art. 38. Entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime

(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 imputable au détenteur d'une participation, ci-après « détenteur », dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que:

a) le détenteur 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) 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne une participation donnant droit à 5 pour cent 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 imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.

L'alinéa 1er 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 1er et 2.

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

Art. 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;

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 de l'entité mère ultime et des impôts 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 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 en application des 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 de telles entités constitutives, les paragraphes 2 à 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.

Art. 40. Régimes éligibles d'imposition des distributions

(1) Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour une 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 de l'impôt sur les distributions présumées déterminé conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 soumises au régime éligible d'imposition des distributions et situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice au cours de ladite année fiscale.

(3) Lorsque l'option visée au paragraphe 1er est exercée, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option a été exercée. 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 de l'alinéa 2 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, alinéa 3, 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 1er.

(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 1er 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 1er.

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

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

où:

a) le bénéfice admissible de l'entité constitutive est déterminé conformément au chapitre 3 pour chaque année fiscale pour 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 pour laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Art. 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 1er 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 1er 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 1er 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, l'impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée 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 1er 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 correspond à la part attribuable de l'entité mère ultime dans le bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement qui serait déterminée en application de l'article 9, en tenant compte uniquement des participations qui ne font pas l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43.

Art. 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 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 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 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 est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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.

Art. 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. L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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 « 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 2.

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 5 et à l'article 41, paragraphes 1er à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé à l'alinéa 2.

(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 déclarable et se terminant le dernier jour de cette année fiscale, au cours de laquelle la participation était détenue, ci-après « 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 de l'alinéa 1er, lettre 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 de l'alinéa 1er, lettre c).

(4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale.

(5) L'option prévue au paragraphe 1er est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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 2.

(6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement renvoie à la fois à une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi qu'à une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Chapitre 8 - Impôt national complémentaire

Art. 44. Montant de l'impôt national complémentaire

(1) Les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, tel que visé à l'article 2, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, sont soumises à l'impôt national complémentaire. Cet impôt national complémentaire constitue un impôt national complémentaire qualifié au sens de la présente loi.

(2) Le montant de l'impôt national complémentaire auquel est soumise une entité constitutive visée au paragraphe 1er est déterminé en application de l'article 27, paragraphes

5 et 6 et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de cette détermination, l'impôt complémentaire pour la juridiction correspond à l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg en vertu de l'article 27, paragraphe 3. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la deuxième phrase.

(3) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, et sous réserve des dispositions du présent chapitre, les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7, et 11 sont applicables.

(4) Les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont soumises à l'impôt national complémentaire à hauteur de l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg pour ce groupe de la coentreprise en vertu de l'article 36, paragraphe 3. Aux fins du présent paragraphe, l'article 36, paragraphes 2 et 4, ne trouve pas application. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la première phrase.

(5) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, les impôts concernés prélevés par une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient affectés en vertu de l'article 24 à des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg, ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire dû par ces entités constitutives.

(6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Grand-Duché de Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Grand-Duché de Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Grand-Duché de Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS.

(7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre.

Chapitre 9 - Allocation et paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

Art. 45. Paiement de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR est à payer par les entités mères soumises à l'impôt RIR en vertu des règles de la présente loi.

(2) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RIR auquel sont soumises les entités mères en vertu des règles de la présente loi, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 46. Allocation et paiement de l'impôt RBII

(1) Lorsque des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt RBII, ledit impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg selon la formule suivante:

$$50\% x \frac{\text{nombre d'employés de l'entité constitutive}}{nombre\ d'employés\ au\ Luxembourg} + 50\% x \frac{valeur\ totale\ des\ actifs\ corporels\ de\ l'entité\ constitutive}{valeur\ totale\ des\ actifs\ corporels\ au\ Luxembourg}$$

où:

a) le nombre d'employés de l'entité constitutive correspond au nombre d'employés de l'entité constitutive concernée ;

b) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg ;

c) la valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive correspond à la valeur nette comptable des actifs corporels de l'entité constitutive concernée ;

d) la valeur totale des actifs corporels au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg.

L'article 13, paragraphes 6 et 7 s'applique de manière correspondante dans le cadre de la formule énoncée à l'alinéa 1er.

(3) L'impôt RBII est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 47. Allocation et paiement de l'impôt national complémentaire

(1) Lorsque des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, et paragraphes 3 et 5, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, première phrase, et paragraphes 3 et 5.

(3) L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

(5) Aux fins de l'allocation, du paiement et de la déclaration de l'impôt national complémentaire, les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont considérées comme des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct, avec la coentreprise comme entité mère ultime de ce groupe. L'article 3, point 49°, s'applique de manière correspondante à ce groupe distinct aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux alinéas 2 et 4 ainsi qu'à l'article 51.

Lorsque les entités constitutives d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire telle que visée à l'alinéa 2, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe distinct tel que visé à l'alinéa 1er située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et à l'article 29, paragraphe 3.

L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux alinéas 2 et 3.

Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Chapitre 10 – Dispositions administratives

Art. 48. Options

(1) Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, alinéa 2, à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, et 15 à 17, 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 14, à l'article 16, paragraphes 7 et 12, à l'article 22, paragraphe 1er, lettre b), à l'article 25, paragraphe 1er, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1er, à l'article 32, paragraphes 1er et 2, à l'article 40, paragraphe 1er, à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2, 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 aux paragraphes 1er et 2 sont exercées par l'entité constitutive déclarante.

(4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;

b) les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a), d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et

c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé.

Art. 49. Enregistrement

(1) Toute entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est tenue de s'enregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable, ou au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable correspondant à l'année de transition visée à l'article 53, au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ou au cours de laquelle l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg intègre un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure qui est dans le champ d'application de la présente loi.

(2) L'entité constitutive qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de l'entité constitutive ;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de l'entité constitutive ;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) L'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ;

h) l'identité de l'entité locale désignée définie à l'article 50, paragraphe 1er, lettre a), le cas échéant ;

i) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, le cas échéant ; et

j) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, le cas échéant.

(3) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg notifie à l'Administration des contributions directes tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle ledit changement est intervenu.

(4) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, est tenue de se désenregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application de la présente loi ou au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle l'entité cesse d'être une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg dudit groupe.

(5) La forme et les modalités en matière d'enregistrement, de désenregistrement et de notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(6) Peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui ne s'enregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 1er, qui ne notifie pas à l'Administration des contributions directes dans le délai légal prévu au paragraphe 3 tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, ou qui ne se désenregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 4.

Peut encourir la même amende l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui transmet des informations incomplètes ou incorrectes en vertu du paragraphe 2.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive.

(7) Les dispositions des paragraphes 1er et 3 à 6 s'appliquent de manière correspondante à des coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg.

La coentreprise ou l'entité affiliée à une coentreprise qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise;

c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

d) l'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure;

f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine; et

h) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, le cas échéant.

Art. 50. Déclaration d'information pour l'impôt complémentaire

(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 au Grand-Duché de Luxembourg et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées également au Grand-Duché de Luxembourg 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 au Grand-Duché de Luxembourg dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes conformément au paragraphe 5. La forme et les modalités relatives à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal.

Une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément au paragraphe 5 par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par:

a) l'entité mère ultime située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal; ou

b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal.

(4) Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à l'Administration des contributions directes l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située. La forme et les modalités relatives à la notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(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 loi;

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, y compris l'impôt RIR et l'impôt RBII; et

d) un historique des options choisies conformément à la présente loi.

(6) Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située au Grand-Duché de Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes en vertu d'un acte délégué adopté par la Commission européenne sur base de l'article 52 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, 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 sous i) et l'impôt complémentaire dû; et

iii) toutes les informations pertinentes à cette fin conformément à l'article 9, 10 ou 14;

b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 12, 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 13;

c) toutes les informations nécessaires à l'application de l'impôt national complémentaire ainsi que de tout impôt national complémentaire qualifié par tout autre État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

(7) La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification visée au paragraphe 4 sont déposées auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

(8) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de notification telle que visée au paragraphe 4 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une notification telle que visée au paragraphe 4, incomplète ou inexacte peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros.

L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 incomplète ou inexacte peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros. Le présent alinéa ne s'applique pas si l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée est dispensée de déposer une déclaration d'information en application du présent article.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive ou à l'entité locale désignée.

(9) Sans préjudice du paragraphe 178*bis* de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou de notification au sens du présent article.

Les paragraphes 170 à 173, 175 et 202 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») s'appliquent.

L'action d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrit par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable.

(10) Lorsqu'une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire déposée conformément au paragraphe 2 contient des informations visées par les paragraphes 5 ou 6 pour une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal, l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire à l'autorité compétente de ladite juridiction.

Art. 51. Déclaration et modalités de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

(1) Toute entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 qui est soumise à l'impôt RIR est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(2) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46*,* paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt RBII est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, la ou les entités constitutives visées à l'article 46*,* paragraphe 2, auxquelles l'impôt RBII est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(3) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47*,* paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 2, auxquelles l'impôt national complémentaire est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(4) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47*,* paragraphe 5, alinéa 2 à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire, est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 3 auxquelles est alloué l'impôt national complémentaire sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(5) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à déclarer et à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives visées aux paragraphes 1er à 4 selon les modalités suivantes:

a) La déclaration concernant l'impôt complémentaire dans laquelle elles indiquent les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire est à déposer pour chaque année civile. Le dépôt est à faire au bureau d'imposition

Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale;

b) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après le dépôt de la déclaration concernant l'impôt complémentaire;

c) La forme et les modalités relatives à la déclaration concernant l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal;

d) En cas de non-déclaration, de déclaration incomplète ou inexacte, le bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes fixe le montant de l'insuffisance par un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 210 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»). L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire fixés par un bulletin d'impôt au sens de la première phrase sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après la date d'émission d'un tel bulletin d'impôt;

e) Lorsque l'impôt RIR, l'impôt RBII ou l'impôt national complémentaire a été payé à tort ou si un montant trop élevé a été payé, le remboursement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire versé indûment peut être effectué, sur demande à présenter jusqu'à la fin de l'année civile qui suit l'année civile du versement du montant de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire en question au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes;

f) Le défaut de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire endéans les délais requis rend exigible l'intérêt de retard prévu par l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu;

g) Le Trésor a pour le recouvrement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire les droits d'exécution, privilèges et hypothèques prévus par la législation concernant le recouvrement des contributions directes ;

h) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire dû au Grand-Duché de Luxembourg 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 non-acquitté ne peut pas être perçu par le Grand-Duché de Luxembourg. La présente lettre h) ne s'applique pas aux groupes nationaux de grande envergure.

(6) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire ne sont ni imputables ni déductibles par quiconque.

Art. 52. Disposition générale

Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose pas autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »), de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») et celles des lois générales sur l'établissement et le recouvrement des impôts directs sont applicables.

Chapitre 11 – Dispositions transitoires

Art. 53. 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 loi. Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du régime de protection visé à l'article 59, l'année de transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives.

(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 au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. 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 3 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.

Art. 54. 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 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

(2) Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant:

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

Art. 55. 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 RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, ou 7, paragraphe 2, 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 5;

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 loi.

(2) Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne, l'impôt RBII déterminé en application de l'article 13, paragraphe 1er, 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 5.

(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 euros.

Aux fins de l'alinéa 1er, lettre 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 loi. 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 1er, lettre a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente loi.

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

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

(5) L'entité déclarante désignée visée à l'article 50 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.

Art. 56. Dérogation transitoire aux obligations déclaratives

Nonobstant les articles 50, paragraphe 7, et 51, paragraphe 5, lettre a), la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, les notifications visées à l'article 50 et la déclaration concernant l'impôt complémentaire visée à l'article 51 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 et qui correspond à l'année de transition visée à l'article 53.

Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{Clé\ d'allocation}{Somme\ des\ clés\ d'allocation}$$

$$x\ \textbf{impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné}$$

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination

du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités.

Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Art. 59. Régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;

b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Grand-Duché de Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;

c) « états financiers qualifiés » :

i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;

ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou

iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;

d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39,

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie:

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou,

dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Grand-Duché de Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;

b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et

c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une

seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Chapitre 12 – Dispositions finales

Art. 60. Intitulé de citation

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi … relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure ».

Art. 61. Entrée en vigueur

La présente loi est applicable aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Par dérogation à la première phrase, les articles 11 à 13 sont applicables aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, sauf en ce qui concerne l'application de ces dispositions, pendant la période de l'application différée, à des groupes dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Projet de loi adopté par la Chambre des Députés
en sa séance publique du 20 décembre 2023

Le Secrétaire général,	Le Président,
s. Laurent Scheeck	s. Claude Wiseler

8292/08

N° 8292[8]

CHAMBRE DES DEPUTES

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

* * *

DISPENSE DU SECOND VOTE CONSTITUTIONNEL PAR LE CONSEIL D'ETAT

(22.12.2023)

Le Conseil d'État,

appelé par dépêche du Président de la Chambre des députés du 20 décembre 2023 à délibérer sur la question de dispense du second vote constitutionnel du

PROJET DE LOI

relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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

qui a été adopté par la Chambre des députés dans sa séance du 20 décembre 2023 et dispensé du second vote constitutionnel ;

Vu ledit projet de loi et l'avis émis par le Conseil d'État en sa séance du 12 décembre 2023 ;

se déclare d'accord

avec la Chambre des députés pour dispenser le projet de loi en question du second vote prévu par l'article 78, paragraphe 4, de la Constitution.

Ainsi décidé en séance publique à l'unanimité des 12 votants, le 22 décembre 2023.

Le Secrétaire général,
Marc BESCH

Le Président,
Christophe SCHILTZ

Impression: CTIE – Division Imprimés et Fournitures de bureau

Mémorial A N° 864 de 2023

JOURNAL OFFICIEL

DU GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG

MÉMORIAL A

N° 864 du 22 décembre 2023

Loi du 22 décembre 2023 relative à l'imposition minimale effective en vue de la transposition de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

Nous Henri, Grand-Duc de Luxembourg, Duc de Nassau,

Le Conseil d'État entendu ;

Vu l'adoption par la Chambre des Députés ;

Vu la décision de la Chambre des Députés du 20 décembre 2023 et celle du Conseil d'État du 22 décembre 2023 portant qu'il n'y a pas lieu à second vote ;

Avons ordonné et ordonnons :

Chapitre 1er - Champ d'application et définitions

Art. 1er. Objet

(1) Il est créé un impôt relatif à la règle d'inclusion du revenu, ci-après « impôt RIR », dont sont passibles les entités mères situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(2) Il est créé un impôt relatif à la règle des bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « impôt RBII », dont sont passibles les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(3) Il est créé un impôt national complémentaire dont sont passibles, conformément au chapitre 8, les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure visé à l'article 2.

(4) L'Administration des contributions directes a dans ses attributions la détermination de la base imposable, le contrôle, la fixation, la perception et le recouvrement des impôts visés aux paragraphes 1er à 3.

Art. 2. Champ d'application

(1) La présente loi s'applique aux entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg 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 euros, 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 1er 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 loi ne s'applique pas aux entités suivantes, ci-après « 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, lorsqu'au moins 95 pour cent de la valeur de l'entité est détenue par une ou plusieurs entités visées à la lettre 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 à la lettre a) ;
   ii) exerce uniquement des activités accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a) ; ou
   iii) a uniquement des activités, d'une part, consistant en la détention d'actifs ou l'investissement de fonds pour le compte de l'entité ou des entités visées à la lettre a) et, d'autre part, accessoires à celles exercées par l'entité ou les entités visées à la lettre a) ;

c) une entité, lorsqu'au moins 85 pour cent 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 à la lettre 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, lettres b) et c).

Par dérogation à l'alinéa 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer l'option, conformément à l'article 48, paragraphe 1er, de ne pas traiter une entité visée aux lettres b) et c) comme une entité exclue.

Art. 3. Définitions

Aux fins de la présente loi, 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 à la lettre 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 à la lettre 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 au Grand-Duché de Luxembourg ;
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°, lettre 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 aux lettres 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 50 ;

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 à la lettre 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 ;
   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 ; et
   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 considérée comme détenue 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 bénéfices 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 lettres 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 bénéfices 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°, lettre b) ;

15° « taux minimum d'imposition », 15 pour cent ;

16° « impôt complémentaire », le montant d'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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions de pays qui ne sont pas membres de l'Union européenne, aux Défis fiscaux soulevés par la numérisation de l'économie - Règles globales anti-érosion de la base d'imposition (Pilier Deux), ci-après « 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ;

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 pour cent 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, une entité d'investissement ou une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ;

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 intermédiaire, une entité mère partiellement détenue, ou une entité mère ultime qui n'est pas une entité exclue ;

25° « norme de comptabilité financière admissible », les normes internationales d'information financière (IFRS) ou les IFRS adoptées par l'Union européenne conformément au règlement (CE) n°1606/2002 du Parlement européen et du Conseil du 19 juillet 2002 sur l'application des normes comptables internationales, tel que modifié, 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 ;

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 euros 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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité ;

28° « impôt national complémentaire qualifié », un impôt national 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 bénéfices excédentaires des entités constitutives situées dans cette juridiction sont déterminés de manière équivalente aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE, et que le taux minimum d'imposition est appliqué à ces bénéfices excédentaires pour la juridiction et les entités constitutives conformément aux règles énoncées dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, au modèle de règles de l'OCDE ; et
   b) est administré d'une manière conforme aux règles établies dans la présente loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 pour cent, directement par une entité visée à la lettre 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 pour cent de la valeur de celle-ci par une entité visée à la lettre 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 loi ;

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 pour 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°, lettre a), ou d'exercer des activités qui sont annexes aux activités réglementées visées au point 33°, lettre 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 de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne 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 3, 6 et 7 ;

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 de la lettre 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 propriétaire 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 1er 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 d'une RIR qualifiée 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 loi ou, en ce qui concerne les juridictions qui ne sont pas membres de l'Union européenne, 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 50 pour le compte du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
45° « période de l'application différée », la période correspondant à six années fiscales consécutives à partir du 31 décembre 2023 ;
46° « État membre ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », un État membre de l'Union européenne qui a exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII ;
47° « option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII », option selon laquelle un État membre de l'Union européenne, dans lequel ne sont pas situées plus de douze entités mères ultimes de groupes relevant du champ d'application de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, peut choisir de ne pas appliquer la RIR et la RBII durant la période de l'application différée ;
48° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 46, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation ;
49° « entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire », l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, désignée par l'entité mère ultime du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, ou à défaut d'une telle désignation, désignée par toutes les entités constitutives du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 situées au Grand-Duché de Luxembourg, dans le délai tel que visé à l'article 51, paragraphe 5, lettre a), aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux articles 47, paragraphes 1er et 3, et 51. La désignation vaut jusqu'à révocation.
50° « participation qualifiée » :
a) un investissement dans une entité fiscalement transparente :
i) qui est traité comme une participation en vertu de règles fiscales locales ; ou
ii) qui serait traité comme une participation en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée dans la juridiction dans laquelle l'entité fiscalement transparente exerce ses activités ; et

lorsque les actifs, les passifs, les revenus, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité fiscalement transparente ne sont pas consolidés ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe ; et

b) le rendement total de cette participation, y compris les distributions et les avantages liés aux pertes fiscales et aux crédits d'impôt remboursables qualifiés obtenus par l'intermédiaire de l'entité fiscalement transparente, mais à l'exclusion des crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés, devrait être inférieur au montant total investi par le propriétaire de la participation, de sorte qu'une partie de l'investissement sera restituée sous la forme de crédits d'impôt autres que des crédits d'impôt remboursables qualifiés.
La détermination du rendement total attendu est faite au moment de l'investissement et est basée sur l'ensemble des faits et circonstances pertinents, y compris les conditions de l'investissement.

Art. 4. Emplacement d'une entité constitutive

(1) Aux fins de la présente loi, 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 base de l'alinéa 1er, 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 correspondant aux règles visées aux articles 5 à 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°, lettre 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°, lettre 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°, lettre c), est réputé être situé dans la juridiction où il se trouve.

Un établissement stable au sens de l'article 3, point 13°, lettre 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 à l'alinéa 1er, il n'est pas tenu compte du montant des impôts acquittés conformément à un 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 2 - Impôt RIR et impôt RBII

Art. 5. Entité mère ultime située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère ultime qui est une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour toutes les entités constitutives faiblement imposées du groupe situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

Art. 6. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er et 2 ne s'appliquent pas lorsque :

a) l'entité mère ultime qui détient l'entité mère intermédiaire 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 visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 7. Entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue

(1) Une entité mère intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt 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) Une entité intermédiaire située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée et détenue par une entité mère ultime qui est une entité exclue est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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 conférant le contrôle dans l'entité mère intermédiaire visée aux paragraphes 1er et 2.

Art. 8. Entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg

(1) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg est soumise à l'impôt 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) Une entité mère partiellement détenue située au Grand-Duché de Luxembourg et qui est une entité constitutive faiblement imposée est soumise à l'impôt RIR tant en ce qui la concerne que pour ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg au titre de l'année fiscale.

(3) Les paragraphes 1er 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.

Art. 9. Attribution de l'impôt complémentaire aux fins de l'application de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR auquel est soumise une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg pour une entité constitutive faiblement imposée en application des articles 5, paragraphe 1er, 6, paragraphe 1er, 7, paragraphe 1er, et 8, paragraphe 1er, correspond à l'impôt complémentaire de l'entité constitutive faiblement imposée, calculé selon les modalités de l'article 27, multiplié par la part attribuable à cette 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 cette entité mère correspond à la part de la participation de l'entité mère ouvrant droit au 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 participations dans une entité constitutive faiblement imposée détenues 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 comme si le revenu net de l'entité constitutive faiblement imposée était égal à son bénéfice admissible et comme si :

a) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg avait établi des états financiers consolidés conformément à cette norme comptable, ci-après « états financiers consolidés hypothétiques » ;
b) l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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) toutes les participations non détenues directement ou indirectement par l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg étaient détenues par des personnes autres que des entités du groupe.

(3) En plus du montant attribué à l'entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg conformément au paragraphe 1er, l'impôt RIR auquel est soumise une entité mère en application des articles 5, paragraphe 2, 6, paragraphe 2, 7, paragraphe 2, et 8, paragraphe 2, correspond, au titre de l'année fiscale :

a) au montant total de l'impôt complémentaire calculé pour cette entité mère conformément à l'article 27 ; et
b) au montant de l'impôt complémentaire de ses entités constitutives faiblement imposées situées au Grand-Duché de Luxembourg, 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.

Art. 10. Mécanisme de compensation de l'impôt RIR

Lorsqu'une entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg 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 RIR qui est déterminé selon les 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 dû par l'entité mère intermédiaire ou l'entité mère partiellement détenue en vertu d'une RIR qualifiée pour cette entité constitutive faiblement imposée. La part attribuable à l'entité mère est déterminée selon l'article 9, paragraphe 2.

Art. 11. Application de l'impôt RBII à l'ensemble du groupe d'EMN

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, dans les situations suivantes :

a) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne et qui n'applique pas de RIR qualifiée ;
b) l'entité mère ultime du groupe d'EMN est une entité exclue ; ou
c) pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime du groupe d'EMN est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

(2) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 12. Application de l'impôt RBII à l'égard de la juridiction d'une entité mère ultime

(1) Les entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, lorsque l'entité mère ultime de ce groupe est située dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne ou lorsque, pendant la période de l'application différée, l'entité mère ultime de ce groupe est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII et que cet État membre de l'Union européenne est une juridiction à faible imposition.

(2) Le paragraphe 1er ne s'applique pas lorsque l'entité mère ultime dans une juridiction à faible imposition qui n'est pas membre de l'Union européenne est soumise à une RIR qualifiée en ce qui la concerne et pour ses entités constitutives faiblement imposées situées dans ladite juridiction.

(3) Les entités constitutives qui sont des entités d'investissement ne sont pas visées par le présent article.

Art. 13. Calcul et attribution du montant de l'impôt complémentaire aux fins de l'impôt RBII

(1) L'impôt RBII, déterminé pour l'ensemble des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN et qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, correspond au résultat du produit du montant total de la RBII pour le groupe d'EMN, déterminé conformément au paragraphe 2, par le ratio pour la RBII du Grand-Duché de Luxembourg, déterminé conformément au paragraphe 5.

(2) Le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale est égal à la somme des montants calculés 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.

(3) L'impôt complémentaire calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est égal, aux fins de l'application de l'impôt RBII, à zéro lorsque, pour l'année fiscale, toute la participation de l'entité mère ultime dans cette entité constitutive faiblement imposée est détenue 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 calculé pour une entité constitutive faiblement imposée est diminué, aux fins de l'application de l'impôt RBII, de la part de l'impôt complémentaire de cette entité constitutive faiblement imposée qui est attribuable à une entité mère imposable en vertu d'une RIR qualifiée.

(5) Le ratio du Grand-Duché de Luxembourg au titre de la RBII est calculé, pour chaque année fiscale et chaque groupe d'EMN, selon la formule suivante :

$$50\,\% \; x \frac{\text{nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg}}{\textit{nombre d'employés de toutes les juridictions RBII}}$$

$$+50\,\% \; x \frac{\textit{valeur totale des actifs corporels au Luxembourg}}{\textit{valeur totale des actifs corporels de toutes les juridictions RBII}}$$

où :

a) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg ;
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 au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg ;
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 1er, et ajustés selon les modalités de l'article 18, paragraphe 2, sont attribués à la juridiction dans laquelle est situé l'établissement stable.

Les actifs corporels pris en compte dans les états financiers distincts d'un établissement stable conformément à l'article 18, paragraphe 1er, 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 d'employés et les actifs corporels attribués à la juridiction d'un établissement stable ne sont pas pris en compte dans le nombre d'employés 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) Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, une juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'est pas prise en compte au titre d'une année fiscale, si le montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction au cours d'une année fiscale antérieure n'a pas eu pour conséquence d'imposer aux entités constitutives dudit groupe d'EMN situées dans cette juridiction une charge d'impôt supplémentaire égale, au total, au montant de l'impôt déterminé selon cette RBII qualifiée et attribué à cette juridiction pour cette année fiscale antérieure.

Aux fins de la formule visée au paragraphe 5, un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII n'est pas pris en compte pendant la période de l'application différée.

(9) Le paragraphe 8, alinéa 1er, ne s'applique pas si la règle y visée avait pour conséquence qu'aucune juridiction disposant d'une RBII qualifiée n'était prise en compte aux fins de la formule visée au paragraphe 5.

Art. 14. Impôt national complémentaire qualifié

(1) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié a été calculé pour une année fiscale conformément à la norme comptable financière admissible de l'entité mère ultime ou aux normes internationales d'information financière IFRS ou IFRS adoptées par l'Union européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité, 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. Le présent paragraphe est sans préjudice du calcul de tout impôt complémentaire additionnel conformément à l'article 29 dans le cas où une autre juridiction n'applique pas un impôt national complémentaire qualifié pour percevoir tout impôt complémentaire additionnel résultant de l'article 29.

(2) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg 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 non acquitté est ajouté à l'impôt complémentaire pour la juridiction calculé selon les modalités de l'article 27, paragraphe 3.

(3) Aux fins de l'application des règles du présent chapitre, si un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction est considéré comme remplissant les conditions pour être éligible au régime de protection en matière d'impôt national complémentaire qualifié dans le cadre d'une procédure de revue par les pairs au niveau du Cadre inclusif de l'OCDE, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle aucun impôt complémentaire n'est à calculer 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 situées dans la juridiction qui applique cet impôt national complémentaire qualifié. L'option visée à la première phrase est à exercer de manière groupée en ce qui concerne toutes les entités constitutives dont le calcul du taux effectif d'imposition aux fins de cet impôt national complémentaire qualifié est effectué de manière séparée. Par dérogation à la première phrase, l'option exercée par l'entité constitutive déclarante ne vise pas les entités constitutives dont le taux effectif d'imposition est calculé de manière séparée et auxquelles s'appliquent des restrictions légales ou réglementaires en matière d'application de l'impôt national complémentaire qualifié de cette juridiction.

Chapitre 3 - Calcul du bénéfice ou de la perte admissibles

Art. 15. Détermination du bénéfice ou de la perte admissibles

(1) Le bénéfice ou la perte admissibles d'une entité constitutive est établi à partir du résultat net comptable de l'entité constitutive au titre d'une année fiscale établi conformément à la norme comptable utilisée pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime, avant tout ajustement en consolidation destiné à éliminer les transactions intragroupes, ajusté conformément aux articles 16 à 19.

(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 euros 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 comptable 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°, lettre 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°, lettres a) à c), les états financiers consolidés de l'entité mère ultime visés à l'article 3, point 6°, lettre 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 autre État membre de l'Union européenne ou une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne applique un impôt national complémentaire qualifié, le résultat net comptable des entités constitutives situées dans cet État membre de l'Union européenne ou dans cette juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne peut être déterminé, par dérogation aux paragraphes 1er à 4, conformément à la norme de comptabilité financière admissible ou à la norme de comptabilité financière agréée, ajustée pour éviter toute distorsion importante de la concurrence, au lieu d'être déterminé sur la base de la norme de comptabilité financière utilisée dans l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime. La norme de comptabilité financière admissible et la norme de comptabilité financière agréée visées sont celles utilisées pour la détermination de l'impôt national complémentaire qualifié concerné.

(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 européenne au titre du règlement (CE) n°1606/2002 précité.

Art. 16. Ajustements nécessaires pour déterminer le bénéfice ou la perte admissibles

(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 RIR et les impôts RBII, en vertu de la présente loi ou en vertu de la loi de toute autre juridiction, 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 pour cent 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 tierce et la monnaie fonctionnelle de comptabilité de l'entité constitutive ; et
   iv) imputables aux fluctuations du taux de change entre une monnaie étrangère tierce 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 ;
   ii) les charges constatées par l'entité constitutive au titre d'amendes et de pénalités, d'un montant égal ou supérieur à 50 000 euros ou d'un montant équivalent dans la monnaie fonctionnelle utilisée pour déterminer 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) « abandons de créances », les abandons de créances réalisés dans une des situations suivantes :
   i) les abandons de créances entrepris dans le cadre d'une procédure d'insolvabilité supervisée par un tribunal ou autre organe judiciaire dans la juridiction où est située l'entité constitutive agissant en tant que débiteur de la créance abandonnée, ci-après « entité constitutive débitrice », ou lorsqu'un curateur indépendant a été nommé ;
   ii) les abandons de créances résultant d'un arrangement où un ou plusieurs créanciers sont des personnes non liées à l'entité constitutive débitrice et où on peut raisonnablement conclure que l'entité constitutive débitrice soit insolvable dans les douze mois en l'absence de l'abandon de créances ; ou
   iii) les abandons de créances se produisant lorsque le passif de l'entité constitutive débitrice est supérieur à la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et lorsque le créancier n'est pas liée à l'entité constitutive débitrice. Les conditions de l'abandon de créances en vertu de ce point ne peuvent être remplies que dans la mesure où les conditions sous i) et ii) ne sont pas remplies.

(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 produits ou charges de retraite à payer.

(3) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives situées dans la même juridiction peuvent remplacer le montant comptabilisé en charge dans leurs états financiers à titre de coût ou de dépense de ces entités constitutives, payé au moyen d'une rémunération sous forme d'actions, par un montant déductible dans le calcul de leur revenu imposable à l'emplacement où elles se situent.

Lorsque la rémunération sous forme d'actions n'a pas eu lieu suite à l'absence de l'exercice d'une option, le montant du coût ou de la dépense relatif à la rémunération sous forme d'actions qui a été déduit du résultat net comptable d'une 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 d'une 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 ladite entité constitutive au titre de l'année fiscale.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les entités constitutives situées dans la même juridiction.

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. Un règlement grand-ducal peut préciser les conditions en vertu desquelles des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables sont à considérer 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 de 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 à l'alinéa 1er.

La valeur comptable d'un actif ou d'un passif retenue aux fins de la détermination d'une plus-value ou moins-value conformément à l'alinéa 1er 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 48, paragraphe 1er, 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option est exercée et pendant les quatre années fiscales précédant cette année fiscale, ci-après « 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 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 application de l'alinéa 2 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 à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 3 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 1er. L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 ou font un investissement dans celles-ci, ci-après « accord de financement intragroupe », 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 ne se traduise par un

accroissement proportionnel du revenu imposable de l'entité constitutive fournissant le crédit, ci-après « contrepartie » ; et

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 48, paragraphe 1er.

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 « 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.

(12) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle les entités constitutives débitrices situées dans la même juridiction peuvent exclure du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles un montant des abandons de créances, tel que déterminé aux alinéas 2 et 3.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous i) et ii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant total des abandons de créances.

Le montant des abandons de créances visés au paragraphe 1er, lettre h), sous iii), et exclu en vertu de l'alinéa 1er, correspond au montant le moins élevé des montants suivants : (i) l'excédent du passif sur la juste valeur de ses actifs déterminée immédiatement avant tout abandon de créances et (ii) la réduction du revenu imposable suite à l'abandon de créances en vertu de la loi fiscale de la juridiction où est située l'entité constitutive débitrice.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(13) Un instrument financier émis par une entité constitutive et détenu par une autre entité constitutive du même groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure est à qualifier de manière uniforme par chacune de ces entités constitutives. Dans le cas où la qualification, en application du standard comptable applicable, diverge auprès de l'entité constitutive émettrice et de l'entité constitutive détentrice, la qualification retenue par l'entité constitutive émettrice est à retenir aux fins de la présente loi.

(14) Aux fins de l'ajustement visé au paragraphe 2, lettre i), les produits ou charges de retraite à payer sont à prendre en compte dans la limite de la formule suivante :

Produits ou charges de retraite à payer

= (*Produits ou charges exigibles pour l'année fiscale*

+ *paiement pour l'année fiscale*) *x* (-1)

où :

a) les produits exigibles correspondent à l'excédent du fonds de pension qui n'est pas encore distribué. Ces produits exigibles sont à exprimer par un montant positif ;
b) les charges exigibles correspondent au montant des charges au titre des engagements en matière de pensions de retraite inclus dans le résultat net comptable. Ces charges exigibles sont à exprimer par un montant négatif ;
c) le paiement pour l'année fiscale est le montant versé par l'entité constitutive à un fonds de pension au titre de l'année fiscale. Le paiement est à exprimer par un montant positif.

Lorsqu'un fonds de pension est dans une situation excédentaire et que cet excédent est distribué à une entité constitutive, celui-ci est inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles de l'entité constitutive lors de l'année fiscale de la distribution.

(15) L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'entité constitutive qui est propriétaire d'une participation autre qu'une participation qualifiée, inclut dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles les plus-values, profits ou pertes, après les ajustements prévus au paragraphe 2, à l'exception de l'application de sa lettre c), en lien avec :

a) les plus-values ou moins-values, ainsi que les dépréciations résultant de l'application de la comptabilisation à la juste valeur en rapport avec cette participation lorsque le propriétaire est imposable sur cette variation de la juste valeur et que les conséquences fiscales y afférentes sont reflétées comme des charges d'impôt sur le revenu, ou lorsque celui-ci est imposable uniquement lors de la réalisation et que les charges d'impôt sur le revenu reflètent une charge d'impôts différés passifs sur la base de la variation de la juste valeur ou de la dépréciation de la participation ;
b) les profits et les pertes attribuables à cette participation lorsque celle-ci est prise dans une entité fiscalement transparente et que le propriétaire comptabilise cette participation selon la méthode de mise en équivalence ; et
c) la cession de cette participation donnant lieu à des profits ou pertes qui sont inclus dans le revenu imposable national du propriétaire, à l'exclusion des profits entièrement compensés, et de la part proportionnelle des profits partiellement compensés, par une déduction quelconque ou toute autre forme de compensation ou d'exemption spécifiques à ce type de profits.

L'option est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er, et s'applique de manière constante à toutes les participations des entités constitutives situées dans la même juridiction. L'option ne peut pas être révoquée par rapport à une participation si une perte en rapport avec cette participation a été prise en compte lors du calcul du bénéfice ou de la perte admissibles durant la période durant laquelle l'option était applicable.

(16) Une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut traiter les plus-values ou moins-values de change sur des instruments financiers de couverture, telles que reflétées dans son résultat net comptable, comme des plus-values ou moins-values sur capitaux exclues dans la mesure où :

a) ces plus-values ou moins-values de change sont attribuables à un instrument financier de couverture couvrant le risque de change dans une participation, à l'exception des titres de portefeuille ;
b) ces plus-values ou moins-values de change sont comptabilisées dans le poste « Autres éléments du résultat global » des états financiers consolidés ; et
c) l'instrument financier de couverture est considéré comme une couverture efficace en vertu d'une norme de comptabilité financière agréée.

(17) Par dérogation au paragraphe 2, lettre b), une entité constitutive déclarante peut exercer une option conformément à l'article 48, paragraphe 1er, selon laquelle une entité constitutive peut inclure dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissibles tous les dividendes ou autres distributions perçus ou à recevoir relatifs à des titres de portefeuille.

Art. 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 mise en location d'un navire, tout armé et équipé, destiné au transport de passagers ou de marchandises en trafic international ;
   iv) la mise en 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) Lorsque le calcul du résultat provenant de l'exploitation de navires en trafic international ou du résultat provenant d'activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international d'une entité constitutive, fait apparaître un profit, celui-ci est exclu 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, 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.

(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, ne peut pas excéder 50 pour cent 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 d'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre a), et à ses activités qualifiées, accessoires à l'exploitation de navires en trafic international visées au paragraphe 1er, lettre 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 d'exploitation de navires en trafic 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.

Art. 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°, lettres 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 d'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°, lettres 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°, lettre 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°, lettre 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 de l'alinéa 1er.

Art. 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 participations 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 à la lettre 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 application du paragraphe 1er est imputé à cet établissement stable selon les modalités prévues 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 application des paragraphes 1er et 3 est imputé aux entités propriétaires de titres d'une entité constitutive conformément à leurs participations 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 application des dispositions des paragraphes 1er et 3 est imputé à l'entité mère ultime ou à l'entité hybride inversée.

(6) Les paragraphes 3 à 5 sont applicables séparément à chaque participation dans une entité transparente intermédiaire.

Chapitre 4 - Calcul du montant ajusté des impôts concernés

Art. 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) les impôts relatifs à l'application d'une RIR qualifiée ;
b) les impôts relatifs à l'application d'un impôt national complémentaire qualifié ;
c) les impôts relatifs à l'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, alinéa 1er, au cours de l'année fiscale durant laquelle l'option visée audit alinéa est exercée, sont exclus du calcul du montant des impôts concernés.

Art. 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, lettre 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 3 ;
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, un montant d'impôts concernés visé par plusieurs lettres des paragraphes 1er à 3 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 « 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.

L'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle le montant de l'impôt complémentaire additionnel qui aurait été calculé en application de l'alinéa 1er est considéré comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Le montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en application de l'alinéa 2 n'est pas pris en compte dans le montant ajusté d'impôts concernés pour une juridiction au titre de l'année fiscale au cours de laquelle l'excès d'impôts négatifs est constitué. Le montant d'excès d'impôts négatifs ainsi déterminé pour une juridiction est reporté sur les années fiscales subséquentes. Au cours de chacune des années fiscales subséquentes où est enregistré un bénéfice admissible net et où le montant ajusté d'impôts concernés est un montant positif, le montant ajusté d'impôts concernés pour cette année fiscale subséquente est réduit, sans pouvoir être inférieur à zéro, à hauteur du solde du montant du report d'excès d'impôts négatifs. Le solde du report d'excès d'impôts négatifs ainsi obtenu est reporté sur les années fiscales subséquentes jusqu'à ce qu'il soit ramené à zéro.

Les montants de reports d'excès d'impôts négatifs, déterminés en application des alinéas 2 et 3, sont pris en compte par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure dans la juridiction concernée, indépendamment de l'entrée ou de la sortie d'entités constitutives de ce groupe d'EMN dans cette juridiction. Si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure ne dispose plus d'entités constitutives dans la juridiction concernée, l'éventuel solde du report d'excès d'impôts négatifs est reporté et utilisé dans les mêmes conditions à compter de l'année fiscale au titre duquel le groupe dispose à nouveau d'entités constitutives dans cette juridiction.

Aux fins de la détermination du montant d'excès d'impôts négatifs, une perte qui est reportée sur une année fiscale antérieure en application des règles fiscales de la juridiction dans laquelle est située l'entité constitutive n'est pas prise en compte.

(6) Si le pourcentage de l'impôt complémentaire pour une juridiction au titre d'une année fiscale, déterminé en application de l'article 27, paragraphe 2, est supérieur au taux minimum d'imposition, le montant négatif ajusté d'impôts concernés déterminé pour cette juridiction et pour l'année fiscale concernée est considéré d'office comme un montant d'excès d'impôts négatifs.

Les dispositions du paragraphe 5, alinéas 3 à 5, s'appliquent à ce montant d'excès d'impôts négatifs déterminé en vertu de l'alinéa 1er.

(7) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de détermination du montant des ajouts aux impôts concernés et du montant des réductions d'impôts concernés d'une entité constitutive pour les cas de figure suivants :

a) le traitement des avantages fiscaux transitant à travers une participation qualifiée dans laquelle l'entité constitutive détient, directement ou indirectement, une participation ;
b) le traitement des crédits d'impôt qui sont négociables et transférables.

Art. 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 et que l'entité constitutive déclarante a choisi, sur une base annuelle, conformément à l'article 48, 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 ;
c) « crédit d'impôt étranger qualifié », un crédit d'impôt qui remplit les critères suivants :
   i) selon les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive, les revenus de source étrangère, résultant d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, compensent ses pertes avant que les crédits d'impôt étrangers puissent être crédités au titre de l'impôt national sur les revenus de source étrangère ;
   ii) l'entité constitutive a une perte fiscale qui est entièrement ou partiellement compensée par un revenu de source étrangère ; et
   iii) les règles de la juridiction où est située l'entité constitutive permettent d'utiliser les crédits d'impôt étrangers pour compenser une dette fiscale au cours d'une année ultérieure en relation avec les revenus qui sont inclus dans le calcul du bénéfice ou de la perte admissible de l'entité constitutive.

(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 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

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 d'une année fiscale en application de l'article 21, paragraphe 1er, lettre b), correspond à la charge d'impôt différé, telle que comptabilisée dans ses états financiers, ainsi que celle exclusivement comptabilisée dans les états financiers consolidés de l'entité mère ultime et qui lui est attribuable, le cas échéant, au titre des impôts concernés recalculés au taux minimum d'imposition, après application des ajustements prévus aux paragraphes 3 à 6.

(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 d'impôt 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 3 ;
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) 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, à l'exception du montant de la charge d'impôt différé portant sur la création et l'utilisation de crédits d'impôt étrangers qualifiés correspondant au montant le moins élevé des montants suivants :
    i) le montant du crédit d'impôt étranger au titre de l'inclusion des revenus de source étrangère que le régime fiscal de la juridiction où est située l'entité constitutive autorise à reporter d'une année au cours de laquelle l'entité constitutive a subi une perte fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, à une année ultérieure ; et
    ii) le montant de la perte fiscale de l'entité constitutive pour l'année fiscale, avant prise en compte de tout revenu de source étrangère, multiplié par le taux d'imposition applicable de la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 de l'alinéa 1er, 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 1er. 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 lettres a) à h).

Art. 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 visé à l'article 40.

(2) L'impôt différé actif au titre d'un déficit admissible déterminé conformément au paragraphe 1er 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 1er 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 1er 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 50 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 l'option liée au déficit admissible, 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.

Art. 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 en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées, et portant 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 et qui se rapporte 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 sur cette distribution qui est comptabilisé dans les états financiers des entités qui détiennent directement des titres de l'entité constitutive.

(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 à l'alinéa 1er, l'entité constitutive visée à l'alinéa 1er 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 à l'alinéa 1er. Aux fins du présent alinéa, le pourcentage de l'impôt complémentaire pour la juridiction est déterminé sans prise en compte des impôts concernés dus au titre de ces revenus passifs par l'entité propriétaire 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 visées aux lettres 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.

Art. 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 1er, 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 48, 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 euros du montant ajusté des impôts concernés déterminé pour la juridiction au titre de l'année fiscale.

(2) Lorsque le taux d'imposition applicable dans une juridiction 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 à l'alinéa 1er 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 euros 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 ladite 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 1er, en excluant le montant ajusté des impôts concernés qui n'a pas été acquitté.

Chapitre 5 - Calcul du taux effectif d'imposition et de l'impôt complémentaire

Art. 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 :

$$Taux\ \ effectif\ \ d'imposition = \frac{montant\ \ ajusté\ \ des\ \ impôts\ \ concernés\ \ des\ \ entités\ \ constitutives\ \ dans\ \ la\ \ juridiction}{bénéfice\ \ admissible\ \ net\ \ des\ \ entités\ \ constitutives\ \ dans\ \ la\ \ juridiction}$$

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, déterminés conformément au chapitre 4.

Le taux effectif d'imposition est arrondi à la quatrième décimale.

(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 :

Bénéfice ou perte admissibles nets = bénéfice admissible des entités constitutives – pertes admissibles des entités constitutives

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 3 ;
b) les pertes admissibles des entités constitutives correspondent à la somme, le cas échéant, des pertes admissibles de toutes les entités constitutives situées dans la juridiction, déterminées conformément au chapitre 3.

(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 visé au paragraphe 1er et du calcul du bénéfice admissible net visé au paragraphe 2.

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

Art. 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, l'impôt complémentaire est calculé selon les règles visées aux paragraphes 2 à 7.

(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 = taux minimum d'imposition – 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 = (pourcentage de l'impôt complémentaire x bénéfice excédentaire) + impôt complémentaire additionnel – impôt national complémentaire

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 est l'impôt national complémentaire qualifié de la juridiction.

(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 pour la juridiction conformément à l'article 26, paragraphe 2 ;
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 :

$$\textit{Impôt complémentaire d'une entité constitutive} = \textit{impôt complémentaire pour la juridiction} \; X \frac{\textit{bénéfice admissible de l'entité constituive}}{\textit{bénéfice admissible agrégé de toutes les entités constitutives}}$$

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 3 ;
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 1er, 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, 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 1er.

(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.

Art. 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 48, 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 et de l'exclusion applicable aux actifs corporels visée au paragraphe 4 pour chaque entité constitutive située dans la juridiction.

Aux fins de l'alinéa 1er, l'exclusion de bénéfices liée à la substance au titre de l'année fiscale peut porter sur une partie des frais de personnel éligibles ou des actifs corporels éligibles du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans une juridiction.

(3) L'exclusion applicable aux frais de personnel d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si les employés éligibles exercent au cours de la période plus de 50 pour cent de leurs activités dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral des frais de personnel éligibles pour ces employés éligibles est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux frais de personnel de cette entité constitutive. Si des employés éligibles exercent au cours de la période concernée 50 pour cent ou moins de leurs activités dans la juridiction où est située l'entité constitutive, le montant des frais de personnel éligibles à prendre en compte pour ces employés éligibles est proportionnel au temps pendant lequel ont été exercées ces activités au cours de la période concernée par ces employés éligibles dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(4) L'exclusion applicable aux actifs corporels d'une entité constitutive située dans une juridiction est égale à 5 pour cent 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 en application de l'article 17.

Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant plus de 50 pour cent de la période concernée dans la juridiction où est située cette entité constitutive concernée, le montant intégral de la valeur comptable de cet actif corporel éligible est pris en compte pour la détermination de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive. Si un actif corporel éligible d'une entité constitutive se trouve pendant 50 pour cent ou moins de la période concernée dans la juridiction dans laquelle est située cette entité constitutive, la valeur comptable de cet actif corporel éligible à prendre en compte pour la détermination du montant de l'exclusion applicable aux actifs corporels de cette entité constitutive est proportionnelle au temps

pendant lequel cet actif corporel éligible se trouvait pendant la période concernée dans la juridiction où est située l'entité constitutive.

(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 en application de l'article 18, paragraphes 1er et 2, pour autant que les employés 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 réduit en application des articles 19, paragraphe 1er, ou 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 1er 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 aux paragraphes 1er à 8, n'inclut ni l'exclusion applicable aux frais de personnel ni l'exclusion applicable aux actifs corporels des entités constitutives qui sont des entités d'investissement dans cette juridiction.

(10) Un règlement grand-ducal peut préciser les règles de calcul ayant trait à l'exclusion applicable aux actifs corporels pour spécifier le critère de localisation de certains actifs corporels éligibles ainsi qu'à l'exclusion applicable aux frais de personnel pour spécifier le critère de localisation des activités de certains employés éligibles.

Art. 29. Impôt complémentaire additionnel

(1) Lorsque, conformément à l'article 14, paragraphe 2, à l'article 16, paragraphe 7, à l'article 22, paragraphe 7, à l'article 25, paragraphes 1er et 4, et à l'article 40, paragraphes 5 et 7, 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 à 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'un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé en application du paragraphe 1er, 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, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, 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) Lorsqu'en application de l'article 21, paragraphe 5, un montant d'impôt complémentaire additionnel a été déterminé, le bénéfice admissible de chaque entité constitutive située dans la juridiction, aux fins de l'application de l'article 9, paragraphe 2, est égal à l'impôt complémentaire attribué à cette entité constitutive en vertu du présent article, divisé par le taux minimum d'imposition. L'impôt complémentaire additionnel n'est affecté qu'aux entités constitutives qui enregistrent un montant ajusté des impôts concernés négatif et inférieur au bénéfice ou à la perte admissibles de ces entités constitutives multiplié par le taux minimum d'imposition. L'affectation prévue à la deuxième phrase est effectuée, au prorata pour chacune de ces entités constitutives, sur la base du montant suivant :

(Bénéfice ou perte admissible X Taux minimum d'imposition) – montant ajusté des impôts concernés.

(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 des chapitres 2 et 8.

Art. 30. Exclusion de minimis

(1) Par dérogation aux articles 26 à 29, et 31, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option selon laquelle l'impôt complémentaire calculé 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 euros ; et
b) le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble des entités constitutives de cette juridiction est une perte admissible ou est un bénéfice admissible inférieur à 1 000 000 euros.

Cette option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, paragraphe 2.

(2) Le chiffre d'affaires admissible moyen ou le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens visés au paragraphe 1er correspondent à la moyenne du chiffre d'affaires admissible ou du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 d'au moins une des deux années fiscales précédentes, ces années fiscales sont exclues du calcul du chiffre d'affaires admissible moyen et du bénéfice ou de la perte admissibles nets 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 3.

(4) Le bénéfice ou la perte admissibles nets 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 1er 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.

Art. 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 pour cent 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 3 à 7 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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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 3 à 7.

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 1er, et du bénéfice ou de la perte admissibles nets calculés 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.

Art. 32. Régime de protection permanent

(1) Sans préjudice de la détermination d'un montant d'impôt complémentaire additionnel en vertu de l'article 29, l'impôt complémentaire pour la juridiction au titre d'une année fiscale est, sur option à exercer par l'entité constitutive déclarante en application de l'article 48, paragraphe 2, réduit à zéro pour cette année fiscale si un des tests suivants, en application d'un mode de calcul simplifié tel que déterminé dans le cadre d'un régime de protection, est rempli pour la juridiction au titre de cette année fiscale :

a) Le test des bénéfices courants consiste à vérifier si le bénéfice ou la perte admissibles nets, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance, déterminé conformément à l'article 28, pour cette juridiction ;

b) Le test de minimis consiste à vérifier, en vertu d'un mode de calcul simplifié, si le chiffre d'affaires admissible moyen de l'ensemble des entités constitutives situées dans cette juridiction est inférieur à un montant de 10 000 000 euros et si le bénéfice ou la perte admissibles nets moyens de l'ensemble de ces entités constitutives est une perte admissible ou un bénéfice admissible inférieur à un montant de 1 000 000 euros, conformément à l'article 30 ;

c) Le test relatif au taux effectif d'imposition consiste à vérifier si le taux effectif d'imposition d'une juridiction, tel que déterminé en vertu d'un mode de calcul simplifié, est au moins de 15 pour cent.

(2) Aux fins du paragraphe 1er, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le bénéfice ou la perte admissibles, le chiffre d'affaires et le montant ajusté des impôts concernés d'une entité constitutive d'importance relative située dans cette juridiction peuvent être déterminés en application du mode de calcul simplifié visé ci-après. Une entité constitutive d'importance relative est une entité constitutive d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est omise, en conformité avec les conclusions d'un audit externe, des états financiers consolidés du groupe uniquement en raison de sa petite taille ou de son importance relative.

Si une telle option en faveur d'un mode de calcul simplifié est exercée :

a) le bénéfice ou la perte admissibles d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ;

b) le chiffre d'affaires d'une telle entité constitutive d'importance relative correspond à son chiffre d'affaires, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays ; et
c) Le montant ajusté des impôts concernés d'une telle entité constitutive correspond au montant d'impôts sur les bénéfices dus, tel que déterminé en vertu d'une réglementation pays par pays.

Aux fins du présent paragraphe, une réglementation pays par pays est la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère ultime du groupe, ou en l'absence d'un dépôt d'une déclaration pays par pays dans cette juridiction, la réglementation pays par pays de la juridiction de l'entité mère de substitution.

Aux fins du présent paragraphe, les états financiers des entités constitutives d'importance relative dont le chiffre d'affaires excède un montant de 50 000 000 euros et qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe doivent être préparés en application d'une norme de comptabilité financière admissible ou d'une norme de comptabilité financière agréée.

Chapitre 6 - Règles spéciales relatives à la restructuration d'entreprises et aux holdings

Art. 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 l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(3) Lorsqu'une entité qui n'est pas membre d'un groupe, ci-après « cible », fusionne avec une entité ou un groupe, ci-après « entité acquéreuse », et que ni la cible ni l'entité acquéreuse, ou au moins une de ces deux entités, 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 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 ou états financiers consolidés, pour l'année fiscale concernée, est égale ou supérieure à 750 000 000 euros.

(4) Lorsqu'un groupe d'EMN unique ou un groupe national de grande envergure relevant du champ d'application de la présente loi 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 euros 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 égal ou supérieur à 750 000 000 euros au cours d'au moins deux de ces années fiscales.

Art. 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 « 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 d'une participation directe ou indirecte par une entité dudit groupe dans cette cible, ou lorsque la cible devient l'entité mère ultime d'un nouveau groupe au cours d'une année fiscale, ci-après « 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 loi, 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 l'application de la présente loi.

(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 historique de ses actifs et passifs.

(4) Au cours de l'année d'acquisition, le calcul de l'exclusion applicable aux frais de personnel éligibles de la cible, en application de 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 en application de 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 acquéreur de la même façon et dans la même mesure que si le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure acquéreur 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 acquéreur au titre de l'année d'acquisition. Dans cette situation, toute réduction ultérieure des impôts concernés en application de l'article 22, paragraphe 7, est à rapporter à l'année au cours de laquelle la régularisation a lieu.

(8) Lorsque la cible est une entité mère et une entité faisant partie de deux ou plusieurs groupes d'EMN ou groupes nationaux de grande envergure au cours de l'année d'acquisition, l'impôt RIR est déterminé séparément, pour chaque groupe d'EMN ou groupe national de grande envergure, conformément aux parts attribuables à l'entité mère de l'impôt complémentaire pour les entités constitutives faiblement imposées déterminées.

(9) Par dérogation aux paragraphes 1er 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux et la contrepartie versée en échange de la participation conférant le contrôle ou la juste valeur des actifs et passifs.

Art. 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 valeur retenue pour les besoins fiscaux par l'entité constitutive cédante pour les actifs, ajustée pour tenir compte de toute plus-value ou moins-value non admissibles résultant de la cession ou de l'acquisition ;

b) « plus-value ou moins-value non admissibles », le plus faible des deux montants suivants :
i) 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 ; ou
ii) la plus-value ou moins-value comptable résultant de la réorganisation.

(2) Une entité constitutive qui cède des actifs et des passifs, ci-après « 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 « 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'événement ayant déclenché l'ajustement d'impôt, ci-après « événement déclencheur », et la juste valeur de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur ; et
ii) minorée ou majorée des éventuelles plus-values ou moins-values non admissibles en lien avec l'événement déclencheur ;
b) utiliser la juste valeur, aux fins de la comptabilité financière, de l'actif ou du passif immédiatement après l'événement déclencheur pour calculer le bénéfice ou la perte admissibles au cours des années fiscales qui se terminent après l'événement déclencheur ; et

c) intégrer le total net des montants déterminés à la lettre 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'événement 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'événement 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.

Art. 36. Coentreprises

(1) Aux fins du présent article, on entend par:

a) « coentreprise » une entité dont les résultats financiers sont enregistrés 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 pour cent de la participation dans l'entité.
   Une coentreprise ne comprend pas :
   i) une entité mère ultime d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure qui est tenue d'appliquer une RIR ;
   ii) une entité exclue au sens de l'article 2, paragraphe 3 ;
   iii) une entité dont la participation détenue par le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure est détenue 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, lettres 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 sous i). Dans ces cas, l'établissement stable est considéré comme une entité affiliée à une coentreprise distincte.

(2) Une entité mère qui détient, directement ou indirectement, une participation dans une coentreprise ou une entité affiliée à une coentreprise est soumise, conformément aux articles 5 à 10, à l'impôt RIR pour sa part attribuable de l'impôt complémentaire de ladite coentreprise ou entité affiliée à une coentreprise.

(3) Le calcul de l'impôt complémentaire de la coentreprise et de ses filiales, ci-après « groupe de la coentreprise », est effectué conformément aux chapitres 3 à 7, 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, en application du paragraphe 2, pour chaque membre du groupe de la coentreprise imposable pour lequel un impôt complémentaire a été calculé en application du paragraphe 3. Tout montant restant de l'impôt complémentaire est ajouté au montant total de la RBII conformément à l'article 13, 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 ultime de l'impôt complémentaire du groupe de la coentreprise, calculée en application de l'article 9, paragraphe 2.

Art. 37. Groupes d'EMN ou groupe national de grande envergure 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, ci-après « groupe combiné ». Le groupe combiné comprend au moins une entité ou un établissement stable 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 pour cent des participations dans les entités mères ultimes des groupes distincts, si elles sont cotées 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, combinées entre elles et ne peuvent être transférées ou négociées indépendamment les unes 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 participations dans les entités mères ultimes parties à l'accord sont cotées, négociées ou transférées de façon indépendante 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 1er, 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 loi 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 au Grand-Duché de Luxembourg, y compris chaque entité mère ultime, sont soumises à l'impôt 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 au Grand-Duché de Luxembourg sont soumises à l'impôt RBII conformément aux articles 11 à 13, 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 50, à moins qu'elles ne nomment une entité déclarante désignée unique au sens de l'article 50, paragraphe 3, lettre 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 7 - Neutralité fiscale et régimes de distribution

Art. 38. Entité transparente intermédiaire qui est une entité mère ultime

(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 imputable au détenteur d'une participation, ci-après « détenteur », dans l'entité transparente intermédiaire, pour autant que :

a) le détenteur 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) 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 dans la juridiction où est située l'entité mère ultime, et qu'il détienne une participation donnant droit à 5 pour cent 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 imputable au détenteur d'une participation dans l'entité transparente intermédiaire.

L'alinéa 1er 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 1er et 2.

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

Art. 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 ;
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 de l'entité mère ultime et des impôts 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 une participation donnant droit à 5 pour cent 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 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 en application des 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 de telles entités constitutives, les paragraphes 2 à 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.

Art. 40. Régimes éligibles d'imposition des distributions

(1) Une entité constitutive déclarante peut exercer, pour une 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 de l'impôt sur les distributions présumées déterminé conformément au paragraphe 2.

L'option est exercée sur une base annuelle conformément à l'article 48, 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 soumises au régime éligible d'imposition des distributions et situées dans la juridiction avaient distribué tout leur bénéfice au cours de ladite année fiscale.

(3) Lorsque l'option visée au paragraphe 1er est exercée, un compte de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées est établi pour chaque année fiscale au cours de laquelle cette option a été exercée. 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 de l'alinéa 2 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, alinéa 3, 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 1er.

(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 1er 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 1er.

Tout montant d'impôt complémentaire additionnel déterminé sur cette base 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 3 pour chaque année fiscale pour 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 pour laquelle il existe un solde des comptes de régularisation de l'impôt sur les distributions présumées pour la juridiction.

Art. 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 1er 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 1er 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 1er 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, l'impôt complémentaire est calculé en combinant les montants de l'exclusion de bénéfices liée 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 1er 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 correspond à la part attribuable de l'entité mère ultime dans le bénéfice ou de la perte admissibles d'une entité d'investissement qui serait déterminée en application de l'article 9, en tenant compte uniquement des participations qui ne font pas l'objet d'une option en vertu des articles 42 ou 43.

Art. 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 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 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 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 est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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.

Art. 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. L'impôt auquel est soumise l'entité d'investissement concernant les montants distribués à l'entité propriétaire de titres est aussi pris en compte pour déterminer si l'on peut raisonnablement s'attendre à ce que l'entité propriétaire de titres 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 « 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 2.

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 5 et à l'article 41, paragraphes 1er à 4, à l'exception du montant des impôts concernés visé à l'alinéa 2.

(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 déclarable et se terminant le dernier jour de cette année fiscale, au cours de laquelle la participation était détenue, ci-après « 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 de l'alinéa 1er, lettre 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 de l'alinéa 1er, lettre c).

(4) Aux fins du présent article, une distribution présumée naît lorsqu'une participation directe ou indirecte dans l'entité d'investissement est transférée à une entité qui n'appartient pas au groupe d'EMN ou au groupe national de grande envergure. Ladite distribution présumée 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. Une distribution présumée naît également lorsque le revenu d'une entité d'investissement pour une année fiscale n'est pas distribué mais est considéré comme réalisé au niveau de l'entité propriétaire de titres et est soumis à l'impôt dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres au cours de la même année fiscale.

(5) L'option prévue au paragraphe 1er est exercée conformément à l'article 48, paragraphe 1er.

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 2.

(6) Aux fins du présent article, toute référence à une entité d'investissement renvoie à la fois à une entité d'investissement au sens de l'article 3, point 30°, ainsi qu'à une entité d'investissement d'assurance au sens de l'article 42.

Chapitre 8 - Impôt national complémentaire

Art. 44. Montant de l'impôt national complémentaire

(1) Les entités constitutives qui sont membres d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure, tel que visé à l'article 2, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, et qui sont des entités constitutives faiblement imposées, sont soumises à l'impôt national complémentaire. Cet impôt national complémentaire constitue un impôt national complémentaire qualifié au sens de la présente loi.

(2) Le montant de l'impôt national complémentaire auquel est soumise une entité constitutive visée au paragraphe 1er est déterminé en application de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et de l'article 29, paragraphe 3. Aux fins de cette détermination, l'impôt complémentaire pour la juridiction correspond à l'impôt complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg en vertu de l'article 27, paragraphe 3. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la deuxième phrase.

(3) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, et sous réserve des dispositions du présent chapitre, les dispositions des chapitres 1er, 3 à 7, et 11 sont applicables.

(4) Les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont soumises à l'impôt national complémentaire à hauteur de l'impôt

complémentaire qui est calculé pour le Grand-Duché de Luxembourg pour ce groupe de la coentreprise en vertu de l'article 36, paragraphe 3. Aux fins du présent paragraphe, l'article 36, paragraphes 2 et 4, ne trouve pas application. Le montant de l'impôt national complémentaire du Grand-Duché de Luxembourg n'est pas pris en compte pour le calcul visé à la première phrase.

(5) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, les impôts concernés prélevés par une juridiction autre que le Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient affectés en vertu de l'article 24 à des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg, ne sont pas pris en compte aux fins de la détermination de l'impôt national complémentaire dû par ces entités constitutives.

(6) Aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire, le bénéfice et la perte admissibles sont à déterminer en application d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg à condition que les états financiers de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées au Grand-Duché de Luxembourg, ou les états financiers de toutes les entités d'un groupe de la coentreprise au sens de l'article 36 situées au Grand-Duché de Luxembourg, soient établis sur la base d'une telle norme de comptabilité financière à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg et que ces états financiers soient basés sur la même année fiscale que celle à la base des états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure. Si les conditions visées à la première phrase ne sont pas remplies, la norme de comptabilité financière à utiliser pour le calcul du bénéfice et de la perte admissibles aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est à déterminer en application de l'article 15, paragraphes 1er à 4, et 6. Si les entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ou les entités d'un groupe de la coentreprise situées au Grand-Duché de Luxembourg établissent à des fins de dépôt et de publication légaux au Grand-Duché de Luxembourg des états financiers en application de plus d'une norme de comptabilité financière admissible applicable au Grand-Duché de Luxembourg, la norme de comptabilité financière admissible à utiliser aux fins du calcul de l'impôt national complémentaire est celle basée sur les normes internationales d'information financière IFRS.

(7) Les entités d'investissement et les entités d'investissement d'assurance au sens de l'article 42 ne sont pas soumises aux règles du présent chapitre.

Chapitre 9 - Allocation et paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

Art. 45. Paiement de l'impôt RIR

(1) L'impôt RIR est à payer par les entités mères soumises à l'impôt RIR en vertu des règles de la présente loi.

(2) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RIR auquel sont soumises les entités mères en vertu des règles de la présente loi, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 46. Allocation et paiement de l'impôt RBII

(1) Lorsque des entités constitutives faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt RBII, ledit impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg selon la formule suivante :

$$50\,\% \; x \frac{nombre \;\; d'employés \;\; de \;\; l'entité \;\; constitutive}{nombre \;\; d'employés \;\; au \;\; Luxembourg}$$

$$+50\,\% \; x \frac{valeur \;\; totale \;\; des \;\; actifs \;\; corporels \;\; de \;\; l'entité \;\; constitutive}{valeur \;\; totale \;\; des \;\; actifs \;\; corporels \;\; au \;\; Luxembourg}$$

où :

a) le nombre d'employés de l'entité constitutive correspond au nombre d'employés de l'entité constitutive concernée ;
b) le nombre d'employés au Grand-Duché de Luxembourg correspond au nombre total d'employés de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg ;
c) la valeur totale des actifs corporels de l'entité constitutive correspond à la valeur nette comptable des actifs corporels de l'entité constitutive concernée ;
d) la valeur totale des actifs corporels au Grand-Duché de Luxembourg correspond à la somme de la valeur nette comptable des actifs corporels de toutes les entités constitutives du groupe d'EMN situées au Grand-Duché de Luxembourg.

L'article 13, paragraphes 6 et 7 s'applique de manière correspondante dans le cadre de la formule énoncée à l'alinéa 1er.

(3) L'impôt RBII est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt RBII, déterminé conformément à l'article 13, paragraphe 1er, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Art. 47. Allocation et paiement de l'impôt national complémentaire

(1) Lorsque des entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, et paragraphes 3 et 5, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

(2) En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, première phrase, et paragraphes 3 et 5.

(3) L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux paragraphes 1er et 2.

(4) Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2, répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 2, deuxième et troisième phrases, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

(5) Aux fins de l'allocation, du paiement et de la déclaration de l'impôt national complémentaire, les coentreprises et les entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg, sont considérées comme des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure distinct, avec la coentreprise comme entité mère ultime de ce groupe. L'article 3, point 49°, s'applique de manière correspondante à ce groupe distinct aux fins des règles et des modalités d'allocation, de paiement et de déclaration telles que visées aux alinéas 2 et 4 ainsi qu'à l'article 51.

Lorsque les entités constitutives d'un même groupe d'EMN ou d'un même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er sont soumises à l'impôt national complémentaire, l'impôt national complémentaire est alloué à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, à l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire.

En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire telle que visée à l'alinéa 2, l'impôt national complémentaire est alloué à chaque entité constitutive du groupe distinct tel que visé à l'alinéa 1er située au Grand-Duché de Luxembourg à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 27, paragraphes 5 et 6 et à l'article 29, paragraphe 3.

L'impôt national complémentaire est à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives auxquelles il est alloué conformément aux alinéas 2 et 3.

Chaque entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie du même groupe d'EMN ou du même groupe national de grande envergure distinct tel que visé à l'alinéa 1er répond solidairement de l'impôt national complémentaire à hauteur du montant tel que déterminé en vertu de l'article 44, paragraphe 4, ainsi que des intérêts de retard, des frais et des astreintes.

Chapitre 10 - Dispositions administratives

Art. 48. Options

(1) Les options visées à l'article 2, paragraphe 3, alinéa 2, à l'article 16, paragraphes 3, 6, 9, et 15 à 17, 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 14, à l'article 16, paragraphes 7 et 12, à l'article 22, paragraphe 1er, lettre b), à l'article 25, paragraphe 1er, à l'article 28, paragraphe 2, à l'article 30, paragraphe 1er, à l'article 32, paragraphes 1er et 2, à l'article 40, paragraphe 1er, à l'article 58, et à l'article 59, paragraphe 2, 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 aux paragraphes 1er et 2 sont exercées par l'entité constitutive déclarante.

(4) Par dérogation au paragraphe 2, les options relatives aux régimes de protection juridictionnels et exercées en application des articles 14, 32, paragraphe 1er, et 59, paragraphe 2, ne sont pas applicables dans le cas où :

a) un montant d'impôt serait alloué à une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg en application des règles du chapitre 9, dans le cas où le taux effectif d'imposition calculé pour la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection juridictionnel est demandé, serait inférieur au taux minimum d'imposition ;
b) les entités constitutives situées au Grand-Duché de Luxembourg et qui seraient redevables en application de la lettre a), d'un montant d'impôt sont notifiées endéans un délai de trente-six mois après réception de la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire de faits et circonstances spécifiques qui sont susceptibles d'avoir affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection juridictionnel des entités constitutives du même groupe situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice de ce régime de protection est demandé ; et
c) les entités constitutives ainsi notifiées ne sont pas en mesure endéans un délai de six mois à compter de la notification de rapporter la preuve que les faits et circonstances spécifiques invoqués n'ont pas affecté de manière significative l'éligibilité au régime de protection des entités constitutives situées dans la juridiction pour laquelle le bénéfice du régime de protection est demandé.

Art. 49. Enregistrement

(1) Toute entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est tenue de s'enregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable, ou au plus tard dix-huit mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable correspondant à l'année de transition visée à l'article 53, au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ou au cours de laquelle l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg intègre un groupe d'EMN ou un groupe national de grande envergure qui est dans le champ d'application de la présente loi.

(2) L'entité constitutive qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de l'entité constitutive ;
b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de l'entité constitutive ;
c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
d) L'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;
g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ;
h) l'identité de l'entité locale désignée définie à l'article 50, paragraphe 1er, lettre a), le cas échéant ;
i) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46, paragraphe 1er, le cas échéant ; et
j) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 1er, le cas échéant.

(3) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg notifie à l'Administration des contributions directes tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle ledit changement est intervenu.

(4) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, est tenue de se désenregistrer auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient est sorti du champ d'application de la présente loi ou au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable au cours de laquelle l'entité cesse d'être une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg dudit groupe.

(5) La forme et les modalités en matière d'enregistrement, de désenregistrement et de notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(6) Peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui ne s'enregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 1er, qui ne notifie pas à l'Administration des contributions directes dans le délai légal prévu au paragraphe 3 tout changement relatif aux informations mentionnées au paragraphe 2, ou qui ne se désenregistre pas dans le délai légal prévu au paragraphe 4.

Peut encourir la même amende l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg qui transmet des informations incomplètes ou incorrectes en vertu du paragraphe 2.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive.

(7) Les dispositions des paragraphes 1er et 3 à 6 s'appliquent de manière correspondante à des coentreprises et aux entités affiliées à une coentreprise au sens de l'article 36, qui sont situées au Grand-Duché de Luxembourg.

La coentreprise ou l'entité affiliée à une coentreprise qui s'enregistre en application du paragraphe 1er, communique à l'Administration des contributions directes les informations suivantes :

a) l'identité de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise ;
b) le numéro d'identité au sens de la loi modifiée du 30 mars 1979 organisant l'identification numérique des personnes physiques et morales de la coentreprise ou de l'entité affiliée à la coentreprise ;
c) le nom du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
d) l'identité de l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
e) la juridiction dans laquelle est située l'entité mère ultime du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;
f) l'année fiscale pour laquelle le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure auquel elle appartient entre dans le champ d'application de la présente loi ;

g) la date à laquelle l'année fiscale du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure se termine ; et
h) l'identité de l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, le cas échéant.

Art. 50. Déclaration d'information pour l'impôt complémentaire

(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 au Grand-Duché de Luxembourg et qui a été désignée par les autres entités constitutives du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure situées également au Grand-Duché de Luxembourg 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 au Grand-Duché de Luxembourg dépose une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes conformément au paragraphe 5. La forme et les modalités relatives à la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal.

Une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément au paragraphe 5 par une entité locale désignée pour le compte de l'entité constitutive.

(3) Par dérogation au paragraphe 2, une entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg est dispensée de l'obligation de déposer une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire auprès de l'Administration des contributions directes si cette déclaration a été déposée conformément aux exigences énoncées au paragraphe 5 par :

a) l'entité mère ultime située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal ; ou
b) l'entité déclarante désignée située dans une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal.

(4) Lorsque le paragraphe 3 s'applique, l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg, ou l'entité locale désignée agissant pour son compte, notifie à l'Administration des contributions directes l'identité de l'entité qui dépose la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ainsi que la juridiction dans laquelle elle est située. La forme et les modalités relatives à la notification sont déterminées par règlement grand-ducal.

(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 loi ;
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, y compris l'impôt RIR et l'impôt RBII ; et

d) un historique des options choisies conformément à la présente loi.

(6) Par dérogation au paragraphe 5, lorsqu'une entité constitutive est située au Grand-Duché de Luxembourg dont l'entité mère ultime est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne appliquant des règles qui ont été jugées équivalentes en vertu d'un acte délégué adopté par la Commission européenne sur base de l'article 52 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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, 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 sous i) et l'impôt complémentaire dû ; et
   iii) toutes les informations pertinentes à cette fin conformément à l'article 9, 10 ou 14 ;
b) toutes les informations nécessaires à l'application de l'article 12, 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 13 ;
c) toutes les informations nécessaires à l'application de l'impôt national complémentaire ainsi que de tout impôt national complémentaire qualifié par tout autre État membre ayant choisi d'appliquer un tel impôt complémentaire, conformément à l'article 11 de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 15 décembre 2022 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.

(7) La déclaration d'information pour l'impôt complémentaire visée aux paragraphes 5 et 6 et toute notification visée au paragraphe 4 sont déposées auprès de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale déclarable.

(8) L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de notification telle que visée au paragraphe 4 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une notification telle que visée au paragraphe 4, incomplète ou inexacte peut encourir une amende forfaitaire de 5 000 euros.

L'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée qui ne dépose pas de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 dans le délai légal prévu au paragraphe 7 ou qui transmet une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire telle que visée aux paragraphes 2, 5 et 6 incomplète ou inexacte peut encourir une amende d'un maximum de 250 000 euros. Le présent alinéa ne s'applique pas si l'entité constitutive située au Grand-Duché de Luxembourg ou l'entité locale désignée est dispensée de déposer une déclaration d'information en application du présent article.

Ces amendes sont fixées par le bureau de la retenue d'impôt sur les intérêts de l'Administration des contributions directes.

Contre ces décisions, un recours en réformation est ouvert devant le tribunal administratif à l'entité constitutive ou à l'entité locale désignée.

(9) Sans préjudice du paragraphe 178*bis* de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung »), l'Administration des contributions directes contrôle le respect des obligations de déclaration d'information pour l'impôt complémentaire ou de notification au sens du présent article.

Les paragraphes 170 à 173, 175 et 202 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») s'appliquent.

L'action d'investigation de l'Administration des contributions directes se prescrit par dix ans à l'issue de l'année fiscale déclarable.

(10) Lorsqu'une déclaration d'information pour l'impôt complémentaire déposée conformément au paragraphe 2 contient des informations visées par les paragraphes 5 ou 6 pour une juridiction i) ayant conclu, au titre de l'année fiscale déclarable, un accord éligible entre autorités compétentes qui a pris effet avec le Grand-Duché de Luxembourg, et ii) qui figure sur la liste des juridictions ayant conclu un tel accord publiée par règlement grand-ducal, l'Administration des contributions directes communique, par voie d'échange automatique, ladite déclaration d'information pour l'impôt complémentaire à l'autorité compétente de ladite juridiction.

Art. 51. Déclaration et modalités de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire

(1) Toute entité mère située au Grand-Duché de Luxembourg faisant partie d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure tel que visé à l'article 2 qui est soumise à l'impôt RIR est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(2) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII visée à l'article 46*,* paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt RBII est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, la ou les entités constitutives visées à l'article 46*,* paragraphe 2, auxquelles l'impôt RBII est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(3) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47*,* paragraphe 1er, à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 2, auxquelles l'impôt national complémentaire est alloué sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(4) L'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47*,* paragraphe 5, alinéa 2 à laquelle est alloué l'impôt national complémentaire, est tenue de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5. En l'absence d'une entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire visée à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 2, la ou les entités constitutives visées à l'article 47, paragraphe 5, alinéa 3 auxquelles est alloué l'impôt national complémentaire sont tenues de déposer une déclaration concernant l'impôt complémentaire selon les modalités prévues au paragraphe 5.

(5) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à déclarer et à payer par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt RBII, par l'entité constitutive faîtière désignée aux fins de l'impôt national complémentaire ou par la ou les entités constitutives visées aux paragraphes 1er à 4 selon les modalités suivantes :

a) La déclaration concernant l'impôt complémentaire dans laquelle elles indiquent les montants de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire est à déposer pour chaque année civile. Le dépôt est à faire au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes au plus tard quinze mois après le dernier jour de l'année fiscale ;
b) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après le dépôt de la déclaration concernant l'impôt complémentaire ;
c) La forme et les modalités relatives à la déclaration concernant l'impôt complémentaire sont déterminées par règlement grand-ducal ;
d) En cas de non-déclaration, de déclaration incomplète ou inexacte, le bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes fixe le montant de l'insuffisance par un bulletin d'impôt au sens du paragraphe 210 de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 («Abgabenordnung»).

L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire fixés par un bulletin d'impôt au sens de la première phrase sont à verser au bureau de recette Luxembourg de l'Administration des contributions directes au plus tard un mois après la date d'émission d'un tel bulletin d'impôt ;

e) Lorsque l'impôt RIR, l'impôt RBII ou l'impôt national complémentaire a été payé à tort ou si un montant trop élevé a été payé, le remboursement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire versé indûment peut être effectué, sur demande à présenter jusqu'à la fin de l'année civile qui suit l'année civile du versement du montant de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire en question au bureau d'imposition Sociétés Diekirch de l'Administration des contributions directes ;

f) Le défaut de paiement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII ou de l'impôt national complémentaire endéans les délais requis rend exigible l'intérêt de retard prévu par l'article 155 de la loi modifiée du 4 décembre 1967 concernant l'impôt sur le revenu ;

g) Le Trésor a pour le recouvrement de l'impôt RIR, de l'impôt RBII et de l'impôt national complémentaire les droits d'exécution, privilèges et hypothèques prévus par la législation concernant le recouvrement des contributions directes ;

h) Lorsque le montant de l'impôt national complémentaire dû au Grand-Duché de Luxembourg 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 non-acquitté ne peut pas être perçu par le Grand-Duché de Luxembourg. La présente lettre h) ne s'applique pas aux groupes nationaux de grande envergure.

(6) L'impôt RIR, l'impôt RBII et l'impôt national complémentaire ne sont ni imputables ni déductibles par quiconque.

Art. 52. Disposition générale

Dans tous les cas où la présente loi n'en dispose pas autrement, les dispositions de la loi modifiée d'adaptation fiscale du 16 octobre 1934 (« Steueranpassungsgesetz »), de la loi générale des impôts modifiée du 22 mai 1931 (« Abgabenordnung ») et celles des lois générales sur l'établissement et le recouvrement des impôts directs sont applicables.

Chapitre 11 - Dispositions transitoires

Art. 53. 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 loi. Par dérogation à la première phrase, dans le cas où des entités constitutives d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure bénéficient du régime de protection visé à l'article 59, l'année de transition en ce qui concerne ces entités constitutives correspond à l'année fiscale suivant laquelle le régime de protection ne s'applique plus à ces entités constitutives.

(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 au taux le plus bas entre le taux minimum d'imposition et le taux d'imposition applicable en droit interne. 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 3 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.

Art. 54. 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 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant :

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

(2) Aux fins de l'application de l'article 28, paragraphe 4, la valeur de 5 pour cent est remplacée, pour chaque année fiscale qui commence au cours de l'une des années civiles suivantes, par les valeurs figurant dans le tableau suivant :

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

Art. 55. 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 RIR auquel est soumise une entité mère en vertu des articles 5, paragraphe 2, ou 7, paragraphe 2, 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 5 ;
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 loi.

(2) Lorsque l'entité mère ultime d'un groupe d'EMN est située dans une juridiction qui n'est pas membre de l'Union européenne, l'impôt RBII déterminé en application de l'article 13, paragraphe 1er, 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 5.

(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 euros.

Aux fins de l'alinéa 1er, lettre 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 loi. 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 1er, lettre a), et au paragraphe 2 commence à compter du début de l'année fiscale durant laquelle le groupe d'EMN entre pour la première fois dans le champ d'application de la présente loi.

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

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

(5) L'entité déclarante désignée visée à l'article 50 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.

Art. 56. Dérogation transitoire aux obligations déclaratives

Nonobstant les articles 50, paragraphe 7, et 51, paragraphe 5, lettre a), la déclaration d'information pour l'impôt complémentaire, les notifications visées à l'article 50 et la déclaration concernant l'impôt complémentaire visée à l'article 51 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 et qui correspond à l'année de transition visée à l'article 53.

Art. 57. Disposition transitoire applicable aux régimes fiscaux des sociétés étrangères contrôlées de type combiné

Par dérogation à l'article 24, paragraphes 3 et 6, et pour les années fiscales commençant avant le 1er janvier 2026 et se terminant avant le 1er juillet 2027, l'affectation à une entité constitutive des impôts concernés inscrits dans les états financiers des entités propriétaires de titres de l'entité constitutive en application d'un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné, et portant sur les revenus de cette entité constitutive, se fait selon la formule suivante :

$$\frac{\textit{Clé d'allocation}}{\textit{Somme des clés d'allocation}}$$

x impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné

Aux fins de cette formule, la clé d'allocation est déterminée comme suit :

Revenu attribuable de l'entité x (taux applicable – taux effectif d'imposition)

Le revenu attribuable de l'entité correspond au revenu de l'entité en proportion de la participation de l'actionnaire détenue dans l'entité. Le taux applicable correspond au taux au-dessus duquel la prise en compte des impôts étrangers permet de réduire à zéro les impôts en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Le taux effectif d'imposition correspond au taux calculé en vertu de l'article 26 pour la juridiction concernée, sans prise en compte des impôts concernés en application du régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné. Dans le cas où le taux effectif d'imposition de la juridiction concernée est au moins égal au taux applicable, la clé d'allocation de l'entité constitutive située dans cette juridiction est égale à zéro. Les impôts en application d'un impôt national complémentaire qualifié d'une juridiction sont pris en compte dans la détermination du taux effectif d'imposition de cette juridiction dans la mesure où ces impôts sont pris en compte par le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné dans les mêmes conditions que tout autre impôt concerné donnant droit à crédit.

Aux fins du présent article, un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est un régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées qui agrège l'ensemble des revenus, pertes et impôts de toutes les sociétés étrangères contrôlées aux fins de la détermination de la charge fiscale de l'actionnaire, et qui a un taux applicable inférieur à 15 pour cent. Si le régime fiscal des sociétés étrangères contrôlées de type combiné est applicable à des entités qui ne sont pas entités constitutives, la formule visée à l'alinéa 1er est déterminée en prenant aussi en compte ces entités.

Art. 58. Régime de protection transitoire en matière de RBII

Aux fins de la détermination de l'impôt RBII, l'entité constitutive déclarante peut exercer une option en vertu de l'article 48, paragraphe 2, selon laquelle le montant total de la RBII pour le groupe d'EMN pour une année fiscale visé à l'article 13, paragraphe 2, ne comprend pas les montants calculés pour les entités constitutives faiblement imposées du groupe d'EMN pour cette année fiscale qui sont situées dans la juridiction où est située l'entité mère ultime de ce groupe d'EMN, lorsque la juridiction où est située cette entité mère ultime a un taux nominal d'imposition des sociétés d'au moins 20 pour cent. La règle visée à la première phrase est applicable aux années fiscales qui commencent avant le 1er janvier 2026 et qui se terminent avant le 31 décembre 2026.

Art. 59. Régime de protection transitoire en matière de déclaration pays par pays

(1) Aux fins du présent article, on entend par :

a) « chiffre d'affaires total » : le chiffre d'affaires total réalisé par l'ensemble des entités constitutives d'un groupe d'EMN dans une juridiction, tel que déclaré dans une déclaration CBC qualifiée ;
b) « déclaration CBC qualifiée » : une déclaration pays par pays qui correspond, pour le Grand-Duché de Luxembourg, aux exigences visées par la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays ou, pour les autres juridictions, à des règles suivant un standard équivalent, et qui a été préparée et déposée sur base d'états financiers qualifiés ;
c) « états financiers qualifiés » :
    i) les états financiers qui ont été utilisés pour l'établissement des états financiers consolidés de l'entité mère ultime ;
    ii) les états financiers distincts de chaque entité constitutive sous réserve qu'ils ont été préparés sur base d'une norme de comptabilité financière admissible ou sur base d'une norme de comptabilité financière agréée, et que les données de ces états financiers sont fiables ; ou
    iii) dans le cas d'une entité constitutive qui n'est pas incluse ligne par ligne dans les états financiers consolidés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure uniquement en raison de sa taille ou de son importance relative, les états financiers de cette entité constitutive qui sont utilisés pour la préparation de la déclaration pays par pays du groupe d'EMN ;
d) « résultat avant impôt » : le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont situées dans une juridiction, tel que déclaré dans la déclaration CBC qualifiée ou, pour un groupe national de grande envergure, le bénéfice ou la perte avant impôt des entités constitutives du groupe tel

que déclaré dans les états financiers qualifiés. Aux fins de la présente définition, la somme de toutes les pertes, telle que réduite par tout gain, qui résultent de changements dans la juste valeur de participations, à l'exception des titres de portefeuille, et qui est supérieure à un montant de 50 000 000 euros dans une juridiction au cours d'une année fiscale, n'est pas incluse dans le résultat avant impôt ;

e) « taux effectif d'imposition simplifié » : le taux d'imposition qui est obtenu en divisant les impôts concernés simplifiés, au niveau d'une juridiction, d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure par le résultat avant impôt ;

f) « impôts concernés simplifiés » : la charge d'impôt sur le revenu d'un groupe d'EMN ou d'un groupe national de grande envergure au niveau d'une juridiction, telle que reportée dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure, et après élimination des impôts qui ne sont pas des impôts concernés et des situations fiscales incertaines, reportés dans les états financiers qualifiés du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure ;

g) « période transitoire » : la période couvrant l'ensemble des années fiscales qui commencent avant ou au 31 décembre 2026, à l'exclusion des années fiscales qui se terminent après le 30 juin 2028 ;

h) « taux transitoire » : 15 pour cent pour les années fiscales commençant en 2023 ou 2024 ; 16 pour cent pour les années fiscales commençant en 2025 ; et 17 pour cent pour les années fiscales commençant en 2026 ;

i) « personne qualifiée » : dans le cas d'une entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, un détenteur d'une participation tel que visé à l'article 38, paragraphe 1er, ou dans le cas d'une entité mère ultime qui est soumise à un régime des dividendes déductibles, un bénéficiaire des dividendes tel que visé à l'article 39,

(2) Par dérogation aux articles 26 à 31, et lorsque l'entité constitutive déclarante en exerce l'option en application de l'article 48, paragraphe 2, l'impôt complémentaire pour les entités constitutives situées dans une juridiction est égal à zéro au titre d'une année fiscale pendant la période transitoire si, au titre de cette année fiscale, l'une des conditions suivantes est remplie :

a) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure déclare dans sa déclaration CBC qualifiée au titre de cette année fiscale et de cette juridiction un chiffre d'affaires total inférieur à un montant de 10 000 000 euros et un résultat avant impôt inférieur à un montant de 1 000 000 euros ;

b) le groupe d'EMN ou le groupe national de grande envergure a au titre de cette année fiscale un taux effectif d'imposition simplifié pour cette juridiction qui est égal ou supérieur au taux transitoire ; ou

c) le résultat avant impôt du groupe d'EMN ou du groupe national de grande envergure dans cette juridiction est égal ou inférieur au montant de l'exclusion de bénéfices liée à la substance tel que calculé sur base des règles prévues par la présente loi. Aux fins de cette condition, seules les entités constitutives d'un groupe d'EMN qui sont résidentes dans cette juridiction en vertu d'une déclaration pays par pays ou, dans le cas d'un groupe national de grande envergure, les entités constitutives résidentes au Grand-Duché de Luxembourg sont prises en compte.

Aux fins de l'application des lettres a) et c), les entités destinées à être vendues ne sont pas prises en compte pour la détermination du chiffre d'affaires total et du résultat avant impôt.

(3) L'option visée au paragraphe 2 ne peut plus être exercée pendant la période transitoire par une entité constitutive déclarante pour une juridiction déterminée lorsque cette option n'a pas été exercée pour cette juridiction, ou qu'aucune des conditions prévues au paragraphe 2 n'a été remplie pour cette juridiction, pour une année fiscale antérieure, à moins qu'aucune entité constitutive n'ait été située au cours de cette année fiscale antérieure dans cette juridiction.

(4) Le paragraphe 2 s'applique à une coentreprise et aux entités affiliées à une coentreprise comme s'il s'agissait d'entités constitutives d'un groupe d'EMN distinct ou d'un groupe national de grande envergure distinct. Dans ce cas, le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total sont ceux qui figurent dans les états financiers qualifiés.

(5) Les paragraphes 2 à 4 ne s'appliquent pas pour la juridiction où est située l'entité mère ultime qui est une entité transparente intermédiaire, à moins que toutes les participations dans l'entité mère ultime soient détenues par des personnes qualifiées.

(6) Sans préjudice du paragraphe 5, si une entité mère ultime est une entité transparente intermédiaire ou est soumise à un régime des dividendes déductibles, le résultat avant impôt et les impôts y associés de l'entité

mère ultime sont diminués du montant qui est attribuable ou qui est distribué dans le cadre d'une participation détenue par une personne qualifiée.

(7) Si une entité d'investissement est considérée comme résidente dans une juridiction aux fins de règles correspondant à celles de la loi modifiée du 23 décembre 2016 relative à la déclaration pays par pays :

a) l'entité d'investissement applique les règles visées aux articles 41 à 43, sous réserve du paragraphe 8 ;
b) les entités constitutives autres que l'entité d'investissement qui sont situées dans la juridiction de résidence de l'entité d'investissement ou dans la juridiction de résidence de l'entité détentrice de titres de l'entité d'investissement bénéficient du régime transitoire de protection, sous réserve de remplir les critères prévus à cet effet par le présent article ; et
c) le résultat avant impôt et le chiffre d'affaires total, et les impôts y associés, de l'entité d'investissement sont pris en compte, en proportion de la participation détenue, uniquement dans la juridiction de l'entité propriétaire de titres d'une entité d'investissement, lorsque cette participation est directe.

(8) Si aucune option en vertu des articles 42 et 43 n'a été exercée et que toutes les entités propriétaires de titres de l'entité d'investissement sont situées dans la juridiction dans laquelle l'entité d'investissement est considérée comme résidente, les règles du paragraphe 2 à 4 s'appliquent à l'entité d'investissement. Dans ce cas, le taux effectif de l'entité d'investissement n'est pas calculé de manière séparée à celui de la juridiction dans laquelle cette entité d'investissement est située. Aux fins du présent paragraphe et du paragraphe 7, une entité d'investissement inclut une entreprise d'investissement d'assurance telle que visée à l'article 42.

(9) Le présent article ne s'applique pas aux entités constitutives apatrides, ni aux groupes d'EMN ou groupes nationaux à grande envergure à entités mères multiples pour lesquels une seule déclaration CBC qualifiée n'inclut pas l'ensemble des informations relatives au groupe combiné.

(10) L'option visée aux paragraphes 1er à 8 ne peut être exercée pour une juridiction lorsque les entités constitutives ont exercé l'option du régime éligible d'imposition de distributions tel que visé à l'article 40.

Chapitre 12 - Dispositions finales

Art. 60. Intitulé de citation

La référence à la présente loi se fait sous la forme suivante : « loi du 22 décembre 2023 relative à l'imposition minimale effective pour les groupes d'entreprises multinationales et les groupes nationaux de grande envergure ».

Art. 61. Entrée en vigueur

La présente loi est applicable aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2023.

Par dérogation à la première phrase, les articles 11 à 13 sont applicables aux années fiscales commençant à partir du 31 décembre 2024, sauf en ce qui concerne l'application de ces dispositions, pendant la période de l'application différée, à des groupes dont l'entité mère ultime est située dans un État membre de l'Union européenne ayant exercé l'option consistant en une application différée de la RIR et de la RBII.

Mandons et ordonnons que la présente loi soit insérée au Journal officiel du Grand-Duché de Luxembourg pour être exécutée et observée par tous ceux que la chose concerne.

Le Ministre des Finances,
Gilles Roth

Crans-Montana, le 22 décembre 2023.
Henri

Doc. parl. 8292 ; Dir. (UE) 2022/2523 ; sess. ord. 2022-2023 et législature 2023-2028.

Résumé

Résumé du projet de loi 8292

Le projet de loi 8292 vise à assurer un niveau minimal d'imposition de 15% pour tous les groupes d'entreprises multinationales réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 750 millions d'euros. Cette initiative (communément appelée « Pilier Deux »), qui repose sur un accord politique conclu en 2021 au niveau de l'OCDE, a été rendue juridiquement contraignante pour les États membres de l'UE avec la publication de la directive (UE) 2022/2523 du Conseil du 14 décembre 2022 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 (ci-après « directive 2022/2523 »). Le présent projet de loi vise donc à transposer la directive 2022/2523, dont le délai de transposition est fixé pour le 31 décembre 2023.

Le projet de loi introduit trois mécanismes correctifs fiscaux, qui visent, en fonction de la situation d'un groupe d'entreprises multinational donné, à garantir qu'in fine un niveau minimal d'imposition de 15% lui est appliqué. Ces mesures se résument comme suit :

- Si un groupe d'entreprises, dont le siège social est à Luxembourg, n'atteint pas un niveau d'imposition minimal de 15% au niveau d'une juridiction déterminée, alors la société mère se verra prélever par le Luxembourg un impôt complémentaire « top-up » correspondant à la différence entre le taux minimum de 15% et le taux effectif appliqué aux entités constitutives faiblement imposées situées dans cette juridiction (règle d'inclusion du revenu, ci-après « RIR ») ;

- Si le siège d'un groupe d'entreprises se trouve dans une juridiction qui n'applique pas la règle d'inclusion du revenu, alors les entités constitutives de ce groupe situées au Luxembourg (indépendamment du fait qu'elles soient faiblement imposées ou pas) doivent payer un impôt complémentaire correspondant à la différence entre le taux minimum de 15% et le taux effectif appliqué à toutes les entités faiblement imposées de ce groupe et pour lesquelles une RIR ne s'applique pas (règle relative aux bénéfices insuffisamment imposés, ci-après « RBII »).

Les juridictions des entités constitutives faiblement imposées ont le droit de leur appliquer prioritairement un taux minimum d'imposition de 15%, avant que le Luxembourg applique la RIR ou bien la RBII pour les groupes, respectivement les entités constitutives qui se trouvent sur son territoire (application d'un impôt national complémentaire qualifié).