








| Informations de base  |                               |
|---|-------------------------------|
| <b>2021/0434(CNS)</b><br><br>CNS - Procédure de consultation<br>Directive   | En attente de décision finale |
| Fiscalité: règles visant à empêcher l'utilisation abusive des entités écrans à des fins fiscales<br><br>Modification Directive 2011/16 2009/0004(CNS) |                               |
| <b>Subject</b><br><br>2.70 Fiscalité  |                               |

| Acteurs principaux            |  |  |                    |
|-------------------------------|--|--|--------------------|
| Parlement européen            | Commission au fond                                   | Rapporteur(e)  | Date de nomination |
|                               | <span>ECON</span> Affaires économiques et monétaires | PEREIRA Lídia (EPP)  | 25/01/2022         |
|                               |  | Rapporteur(e) fictif/fictive<br>TANG Paul (S&D)<br>BOYER Gilles (Renew)<br>URTASUN Ernest (Greens /EFA)<br>HOOGVEEN Michiel (ECR)<br>BECK Gunnar (ID)<br>WALLACE Mick (The Left) |                    |
| Conseil de l'Union européenne |  |  |                    |
| Commission européenne         | DG de la Commission                                  | Commissaire  |                    |
|                               | Fiscalité et union douanière                         | GENTILONI Paolo  |                    |

| Événements clés |  |  |        |
|-----------------|--|--|--------|
| Date            | Événement  | Référence  | Résumé |
| 22/12/2021      | Publication de la proposition législative          | COM(2021)0565<br> | Résumé |
| 14/02/2022      | Annonce en plénière de la saisine de la commission |  |        |
| 30/11/2022      | Vote en commission                                 |  |        |

|            |  |   |        |
|------------|--|---|--------|
| 12/12/2022 | Dépôt du rapport de la commission, 1ère lecture/lecture unique | <a href="#">A9-0293/2022</a>  | Résumé |
| 16/01/2023 | Débat en plénière  |  |        |
| 17/01/2023 | Décision du Parlement  | <a href="#">T9-0004/2023</a>  | Résumé |
| 17/01/2023 | Résultat du vote au parlement                                  |  |        |

| Informations techniques      |   |
|------------------------------|---|
| Référence de la procédure    | 2021/0434(CNS)  |
| Type de procédure            | CNS - Procédure de consultation                               |
| Sous-type de procédure       | Note thématique   |
| Instrument législatif        | Directive   |
| Modifications et abrogations | Modification Directive 2011/16 <a href="#">2009/0004(CNS)</a> |
| Base juridique               | Traité sur le fonctionnement de l'UE TFEU 115                 |
| Autre base juridique         | Règlement du Parlement EP 165                                 |
| État de la procédure         | En attente de décision finale                                 |
| Dossier de la commission     | ECON/9/08059  |

| Portail de documentation                                     |  |                              |            |                        |
|--|--|------------------------------|------------|------------------------|
| Parlement Européen   |  |                              |            |                        |
| Type de document   | Commission   | Référence                    | Date       | Résumé                 |
| Projet de rapport de la commission                           |  | <a href="#">PE731.794</a>    | 12/05/2022 |                        |
| Amendements déposés en commission                            |  | <a href="#">PE735.759</a>    | 08/09/2022 |                        |
| Rapport déposé de la commission, 1ère lecture/lecture unique |  | <a href="#">A9-0293/2022</a> | 12/12/2022 | <a href="#">Résumé</a> |
| Texte adopté du Parlement, 1ère lecture/lecture unique       |  | <a href="#">T9-0004/2023</a> | 17/01/2023 | <a href="#">Résumé</a> |
| Commission Européenne  |  |                              |            |                        |
| Type de document   | Référence  |                              | Date       | Résumé                 |
| Document de base législatif                                  | <a href="#">COM(2021)0565</a><br> |                              | 22/12/2021 | <a href="#">Résumé</a> |
| Document annexé à la procédure                               | SEC(2021)0565  |                              | 22/12/2021 |                        |
| Document annexé à la procédure                               | SWD(2021)0577<br>                 |                              | 22/12/2021 |                        |
| Document annexé à la procédure                               | SWD(2021)0578<br>                 |                              | 22/12/2021 |                        |
| Document annexé à la procédure                               | SWD(2021)0579<br>                 |                              | 22/12/2021 |                        |
| Réaction de la Commission sur le texte adopté en plénière    | <a href="#">SP(2024)270</a>  |                              | 08/07/2024 |                        |

| Parlements nationaux           |  |              |            |        |
|--------------------------------|--|--------------|------------|--------|
| Type de document               | Parlement /Chambre                         | Référence    | Date       | Résumé |
| Avis motivé                    | SE_PARLIAMENT                              | PE731.656    | 29/04/2022 |        |
| Autres Institutions et organes |  |              |            |        |
| Institution/organe             | Type de document                           | Référence    | Date       | Résumé |
| EESC                           | Comité économique et social: avis, rapport | CES6494/2021 | 23/03/2022 |        |

| Informations complémentaires |          |            |
|------------------------------|----------|------------|
| Source                       | Document | Date       |
| Service de recherche du PE   | Briefing | 15/09/2022 |

## Fiscalité: règles visant à empêcher l'utilisation abusive des entités écrans à des fins fiscales

2021/0434(CNS) - 22/12/2021 - Document de base législatif

OBJECTIF : réduire les pertes de recettes fiscales liées à l'évasion et à la fraude fiscales dues à l'utilisation abusive d'entités écrans dans l'UE.

ACTE PROPOSÉ : Directive du Conseil.

RÔLE DU PARLEMENT EUROPÉEN : le Conseil adopte l'acte après consultation du Parlement européen mais sans être tenu de suivre l'avis de celui-ci.

CONTEXTE : le 18 mai 2021, la Commission européenne a adopté une communication sur la fiscalité des entreprises pour le 21<sup>e</sup> siècle afin de promouvoir un système de fiscalité des entreprises robuste, efficace et équitable dans l'Union européenne. Elle définit une vision à la fois à long terme et à court terme pour soutenir le redressement de l'Europe après la pandémie de COVID-19 et pour garantir des recettes publiques adéquates au cours des prochaines années. Elle vise à créer un environnement équitable et stable pour les entreprises, susceptible de stimuler une croissance durable et riche en emplois dans l'Union.

La proposition de la Commission répond à une demande du Parlement européen concernant une action de l'UE pour **contrer l'utilisation abusive de sociétés écrans à des fins fiscales** et, plus généralement, à la demande de plusieurs États membres, d'entreprises et de la société civile en faveur d'une approche européenne plus forte et plus cohérente contre l'évasion et la fraude fiscales.

Cette proposition est l'une des initiatives ciblées à court terme annoncées dans la communication comme un moyen d'améliorer le système fiscal actuel en mettant l'accent sur la garantie d'une fiscalité équitable et efficace. Elle complète un certain nombre d'autres initiatives politiques promues par la Commission en parallèle, à court et à long terme, comme notamment la [proposition de directive](#) visant à garantir un niveau minimum global d'imposition des groupes multinationaux dans l'Union.

Pour rappel, les sociétés écrans sont des entités juridiques **sans substance commerciale ni activité économique** - ou seulement minimale. Elles sont souvent utilisées à des fins de planification fiscale agressive ou d'évasion fiscale. Certaines entreprises peuvent orienter les flux financiers vers des sociétés écrans dans des juridictions qui prévoient une imposition nulle ou très faible ou dans lesquelles les impôts peuvent facilement être contournés. De même, certains particuliers peuvent utiliser des sociétés écrans pour soustraire des actifs - notamment des biens immobiliers - à l'impôt, soit dans leur pays de résidence, soit dans le pays où se trouve le bien.

Le nombre d'entités écrans au sein de l'UE est inconnu. Cela s'explique notamment par le fait qu'il n'existe pas, au sein de l'UE, de définition commune et, par conséquent, pas de statistiques les concernant.

CONTENU : la proposition de la Commission vise à **lutter contre l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins exclusivement fiscales** et, ce faisant, à contribuer à une fiscalité équitable et efficace. Elle établit des indicateurs de substance minimale pour les entreprises des États membres et des règles

concernant le traitement fiscal des entreprises qui ne satisfont pas à ces indicateurs. Elle s'appliquerait à toutes les entreprises qui sont considérées comme des résidents fiscaux et qui peuvent recevoir un certificat de résidence fiscale dans un État membre.

### **Transparence**

La proposition vise à introduire, au sein de l'UE, des **règles communes permettant d'identifier les entités fictives présentant un risque élevé d'abus fiscal**. Ces règles définiraient des exigences de fond objectives et garantiraient que les entités fictives utilisées à des fins d'abus fiscal puissent être identifiées rapidement. Toutefois, les exigences de fond ne suffisent pas à elles seules à prévenir les abus fiscaux. Pour être efficace, l'initiative fixerait des conséquences fiscales claires, prédéterminées et communes dans toute l'UE afin de prévenir les pertes fiscales et d'empêcher l'arbitrage fiscal et réglementaire dans l'UE.

### **Indicateurs de substance**

La proposition établit un système qui aidera les États membres à identifier les entreprises qui exercent une activité économique, mais qui n'ont pas une substance minimale et sont utilisées abusivement dans le but d'obtenir des avantages fiscaux. En utilisant un certain nombre d'indicateurs objectifs liés aux revenus, au personnel et aux locaux, la proposition aidera les autorités fiscales nationales à détecter les entités qui n'existent que sur le papier.

### **Critères déterminants**

La proposition introduit **un système de filtrage** pour les entités concernées, qui devront se conformer à un certain nombre d'indicateurs. Ces niveaux d'indicateurs constituent des «critères déterminants». La Commission définit trois critères. Si une entreprise remplit les trois critères, elle serait tenue de communiquer chaque année davantage d'informations aux autorités fiscales par le biais de sa déclaration fiscale.

**1. Le premier niveau d'indicateurs** examine les activités des entités en fonction des revenus qu'elles perçoivent. Le critère serait rempli si plus de 75% du revenu global d'une entité au cours des deux années fiscales précédentes ne provient pas de l'activité commerciale de l'entité ou si plus de 75% de ses actifs sont des biens immobiliers ou d'autres biens privés de valeur particulièrement élevée.

**2. Le deuxième critère** requiert un élément transfrontalier. Ce critère serait rempli si la société reçoit la majorité de ses revenus pertinents par le biais de transactions liées à une autre juridiction ou si elle transmet ces revenus pertinents à d'autres sociétés situées à l'étranger.

**3. Le troisième critère** se concentre sur la question de savoir si les services de gestion et d'administration de l'entreprise sont effectués en interne ou sont externalisés.

### **Échange d'informations**

Les États membres doivent être informés de l'existence d'entités fictives identifiées comme telles dans un autre État membre. Cela permettrait aux autres États membres de prendre des mesures efficaces et rapides pour lutter contre les abus fiscaux transfrontaliers, par exemple en refusant le bénéfice des allègements fiscaux ou les avantages des conventions fiscales en matière de retenues à la source.

La mise à disposition en temps utile d'informations sur l'existence d'entités fictives identifiées, tant au niveau national que dans d'autres États membres, permettrait aux États membres de disposer d'un mécanisme efficace pour prévenir les abus fiscaux liés aux entités fictives dans l'UE. Les États membres échangeraient les informations dans un délai de 30 jours à compter du moment où l'administration dispose de ces informations.

### **Sanctions**

La proposition laisse aux États membres le soin de déterminer les sanctions applicables en cas de violation des obligations de déclaration prévues par le projet de directive tel que transposé dans l'ordre juridique national. Les sanctions devraient être effectives, proportionnées et dissuasives. Un niveau minimal de coordination devrait être atteint entre les États membres par la fixation d'une sanction pécuniaire minimale conformément aux dispositions existantes dans le secteur financier. Les sanctions devraient inclure une sanction administrative pécuniaire d'au moins 5% du chiffre d'affaires de l'entreprise.

### **Dissuader les prestataires de services aux sociétés ou aux fiducies de créer des entités fictives dans l'UE**

Enfin, la proposition vise à dissuader les prestataires de services aux sociétés ou aux fiducies de créer des entités fictives dans l'UE. Les exigences de fond comprennent des critères qui visent à lutter contre les services que les prestataires de services aux sociétés ou aux fiducies offrent, comme la création d'adresses postales.

## **Fiscalité: règles visant à empêcher l'utilisation abusive des entités écrans à des fins fiscales**

2021/0434(CNS) - 17/01/2023 - Texte adopté du Parlement, 1ère lecture/lecture unique

Le Parlement européen a adopté par 637 voix pour, 2 contre et 6 abstentions, suivant une procédure législative spéciale (consultation du Parlement), une résolution législative sur la proposition de directive du Conseil établissant des règles pour empêcher l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales et modifiant la directive 2011/16/UE.

Les députés rappellent que l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales entraîne une diminution des obligations fiscales et une perte de recettes fiscales au sein de l'Union. Ils estiment essentiel que la directive fixe des **normes ambitieuses et proportionnées** pour la définition d'exigences

communes en matière de substance minimale, pour l'amélioration de l'échange d'informations entre les administrations fiscales nationales et pour la dissuasion de l'utilisation d'entités écrans promues par certains intermédiaires.

Le Parlement européen a approuvé la proposition de la Commission sous réserve des amendements suivants :

#### ***Identification des entreprises qui ne satisfont pas aux indicateurs de substance minimale***

Selon les députés, les États membres devraient exiger des entreprises remplissant les **critères cumulatifs** suivants qu'elles effectuent une déclaration aux autorités compétentes des États membres :

- plus de **65%** des recettes enregistrées par l'entreprise au cours des deux années d'imposition précédentes constituent des revenus pertinents;
- l'entreprise exerce une activité transfrontière pour l'un des motifs suivants: i) plus de **55%** de la valeur comptable des actifs de l'entreprise relevant du champ d'application de l'article 4, points e) et f), étaient situés hors de l'État membre de l'entreprise au cours des deux années d'imposition précédentes; ii) plus de **55%** des revenus pertinents de l'entreprise sont perçus ou versés au moyen de transactions transfrontières;
- au cours des deux années d'imposition précédentes, l'entreprise a externalisé la gestion des opérations courantes et la prise de décision sur des fonctions importantes **à un tiers**.

#### ***Indicateurs de substance minimale à des fins fiscales***

Les entreprises remplissant les critères relatifs aux entreprises déclarantes devraient déclarer dans leur déclaration fiscale annuelle, pour chaque année d'imposition, si elles satisfont aux indicateurs de substance minimale suivants:

- l'entreprise possède ses propres locaux dans l'État membre, dispose de locaux réservés à son usage exclusif ou de locaux qu'elle partage avec des entités du même groupe;
- l'entreprise dispose d'au moins un compte bancaire ou compte de monnaie électronique actif qui lui est propre dans l'Union pour la réception des revenus pertinents;
- un ou plusieurs administrateurs de l'entreprise sont habilités à prendre des décisions en ce qui concerne les activités qui génèrent des revenus pertinents pour l'entreprise ou en ce qui concerne les actifs de l'entreprise;
- la majorité des salariés équivalents temps plein de l'entreprise ont leur résidence habituelle au sens du règlement (CE) 593/2008 dans l'État membre de l'entreprise ou sont à une distance telle dudit État membre qu'elle soit compatible avec le bon exercice de leurs fonctions.

Les entreprises devraient accompagner leur déclaration fiscale de **pièces justificatives** comprenant :

- une vue d'ensemble de la structure de l'entreprise et des entreprises associées et les éventuels accords d'externalisation significatifs, notamment la justification de la structure, décrits dans le contexte d'un format standardisé;
- un rapport de synthèse des pièces justificatives présentées au titre du présent paragraphe, contenant en particulier: i) une brève description de la nature des activités de l'entreprise; ii) le nombre de salariés employés en équivalent temps plein; iii) le montant du résultat avant et après imposition.

#### ***Renversement de la présomption***

Les États membres devraient prendre des mesures pour permettre aux entreprises présumées être dépourvues de substance minimale de renverser cette présomption, sans retard indu ni surcoût administratif. À cette fin, les entreprises devraient fournir les **preuves supplémentaires** suivantes: i) un document permettant de vérifier la justification commerciale de la création de l'entreprise dans l'État membre où l'activité est exercée; ii) des informations sur les profils des salariés à temps plein, à temps partiel et freelance tout en garantissant des niveaux élevés de protection des données et de la vie privée.

L'État membre devrait étudier une demande de renversement de la présomption dans un délai de **neuf mois** à compter de la présentation de la demande et celle-ci serait réputée acceptée en l'absence de réponse de l'État membre après expiration de ce délai de neuf mois. Ceci s'appliquerait également aux demandes d'exemption des entreprises.

Lorsqu'un État membre estime qu'une entreprise a renversé de manière satisfaisante une présomption de manque de substance, il devrait pouvoir adopter une décision certifiant que l'entreprise est dotée de substance minimale à des fins fiscales. Cette décision pourrait rester valable **jusqu'à 5 ans** à compter de la date d'adoption de la décision.

#### ***Conséquences fiscales de l'absence de substance minimale***

Lorsqu'une entreprise est dépourvue de substance minimale à des fins fiscales dans l'État membre où elle a sa résidence fiscale, cet État membre devrait **rejeter toute demande de certificat de résidence fiscale** présentée par l'entreprise en vue d'une utilisation en dehors de la juridiction de cet État membre.

Lorsqu'il rejette une demande concernant un tel certificat, l'État membre devrait établir une **déclaration officielle** qui justifie cette décision et indique que l'entreprise n'a pas droit aux avantages prévus dans les accords et les conventions prévoyant l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et, le cas échéant, sur la fortune, ou dans les accords internationaux qui ont un objet ou un effet similaire.

#### ***Pénalités***

Les députés soulignent que les États membres doivent partager les informations pertinentes auxquelles ils ont accès, mettre en œuvre des systèmes favorisant l'échange desdites informations et, enfin, infliger les sanctions proposées aux entités non conformes.

Les pénalités devraient comporter i) une sanction pécuniaire administrative d'au moins **2%** des recettes de l'entreprise au cours de l'année d'imposition concernée, si l'entreprise qui est tenue d'effectuer une déclaration ne respecte pas cette exigence pour une année d'imposition dans le délai prescrit, et ii) une sanction pécuniaire administrative d'au moins **4%** des recettes de l'entreprise si l'entreprise fait une fausse déclaration.

#### ***Demande de contrôle fiscal conjoint***

Lorsque l'autorité compétente d'un État membre a des raisons de croire qu'une entreprise ayant sa résidence fiscale dans un autre État membre n'a pas respecté les obligations qui lui incombent en vertu de la directive, le premier État membre pourrait, en indiquant ces raisons, demander à l'autorité compétente du second État membre de procéder à un contrôle fiscal conjoint de l'entreprise. Si l'autorité compétente requérante n'est pas en mesure de procéder à un contrôle fiscal conjoint pour des raisons d'ordre juridique, l'autorité compétente de l'État membre requis devrait engager un contrôle national dans un délai d'un mois à compter de la date de réception de la demande.

#### ***Réexamen***

Au plus tard cinq ans après la date de transposition de la directive, la Commission devrait présenter un rapport sur la mise en œuvre et le fonctionnement de la directive. Le cas échéant, le rapport serait assorti d'un réexamen en vue d'accroître l'efficacité de la directive et d'une proposition législative modifiant la directive.

Le rapport devrait évaluer :

- l'impact de la directive sur les recettes fiscales dans les États membres, sur les capacités de l'administration fiscale et, en particulier, la nécessité ou non de modifier la directive;

- s'il serait approprié d'ajouter un indicateur de substance fondé sur le bénéfice avant impôts par salarié et d'étendre aux entreprises financières réglementées l'obligation de déclaration des indicateurs de substance minimale à des fins fiscales et, le cas échéant, de réexaminer l'exemption qui leur est accordée.

## **Fiscalité: règles visant à empêcher l'utilisation abusive des entités écrans à des fins fiscales**

2021/0434(CNS) - 12/12/2022 - Rapport déposé de la commission, 1ère lecture/lecture unique

La commission des affaires économiques et monétaires a adopté, suivant la procédure de consultation, le rapport de Lídia PEREIRA (PPE, PT) sur la proposition de directive du Conseil établissant des règles pour empêcher l'utilisation abusive d'entités écrans à des fins fiscales et modifiant la directive 2011/16/UE.

Les députés ont rappelé que les révélations des Pandora Papers ont rendu compte de la création d'entités écrans dans le but de déplacer de l'argent entre des comptes bancaires, d'éviter l'impôt et de commettre des crimes financiers, y compris le blanchiment de capitaux, et de contourner les sanctions imposées aux oligarques russes par l'Union. Ils estiment essentiel que la directive fixe des **normes ambitieuses et proportionnées** pour la définition d'exigences communes en matière de substance minimale, pour l'amélioration de l'échange d'informations entre les administrations fiscales nationales et pour la dissuasion de l'utilisation d'entités écrans promues par certains intermédiaires.

La commission compétente recommande au Parlement européen d'approuver la proposition de la Commission sous réserve des amendements suivants :

#### ***Identification des entreprises qui ne satisfont pas aux indicateurs de substance minimale***

Selon les députés, les États membres devraient exiger des entreprises remplissant les **critères cumulatifs** suivants qu'elles effectuent une déclaration aux autorités compétentes des États membres :

- plus de **65%** (au lieu de 75%) des recettes enregistrées par l'entreprise au cours des deux années d'imposition précédentes constituent des revenus pertinents;

- l'entreprise exerce une activité transfrontière pour l'un des motifs suivants: i) plus de **55%** (au lieu de 60%) de la valeur comptable des actifs de l'entreprise relevant du champ d'application de l'article 4, points e) et f), étaient situés hors de l'État membre de l'entreprise au cours des deux années d'imposition précédentes; ii) plus de **55%** (au lieu de 60%) des revenus pertinents de l'entreprise sont perçus ou versés au moyen de transactions transfrontières;

- au cours des deux années d'imposition précédentes, l'entreprise a externalisé la gestion des opérations courantes et la prise de décision sur des fonctions importantes **à un tiers**.

Les députés ont supprimé la dérogation concernant les entreprises employant au moins cinq salariés ou membres du personnel équivalents temps plein qui exercent exclusivement les activités générant les revenus pertinents.

#### ***Indicateurs de substance minimale à des fins fiscales***

Les entreprises remplissant les critères relatifs aux entreprises déclarantes devraient déclarer dans leur déclaration fiscale annuelle, pour chaque année d'imposition, si elles satisfont aux indicateurs de substance minimale suivants:

- l'entreprise possède ses propres locaux dans l'État membre, dispose de locaux réservés à son usage exclusif ou de locaux qu'elle partage avec des entités du même groupe;
- l'entreprise dispose d'au moins un compte bancaire ou compte de monnaie électronique actif qui lui est propre dans l'Union pour la réception des revenus pertinents;
- un ou plusieurs administrateurs de l'entreprise sont habilités à prendre des décisions en ce qui concerne les activités qui génèrent des revenus pertinents pour l'entreprise ou en ce qui concerne les actifs de l'entreprise;
- la majorité des salariés équivalents temps plein de l'entreprise ont leur résidence habituelle au sens du règlement (CE) 593/2008 dans l'État membre de l'entreprise ou sont à une distance telle dudit État membre qu'elle soit compatible avec le bon exercice de leurs fonctions.

Les entreprises devraient accompagner leur déclaration fiscale de pièces justificatives comprenant :

- une vue d'ensemble de la structure de l'entreprise et des entreprises associées et les éventuels accords d'externalisation significatifs, notamment la justification de la structure, décrits dans le contexte d'un format standardisé;
- un rapport de synthèse des pièces justificatives présentées au titre du présent paragraphe, contenant en particulier: i) une brève description de la nature des activités de l'entreprise; ii) le nombre de salariés employés en équivalent temps plein; iii) le montant du résultat avant et après imposition.

### ***Renversement de la présomption***

Les États membres devraient prendre des mesures pour permettre aux entreprises présumées être dépourvues de substance minimale de renverser cette présomption, sans retard indu ni surcoût administratif. À cette fin, les entreprises devraient fournir les **preuves supplémentaires** suivantes: i) un document permettant de vérifier la justification commerciale de la création de l'entreprise dans l'État membre où l'activité est exercée; ii) des informations sur les profils des salariés à temps plein, à temps partiel et freelance tout en garantissant des niveaux élevés de protection des données et de la vie privée.

L'État membre devrait étudier une demande de renversement de la présomption dans un délai de **neuf mois** à compter de la présentation de la demande et celle-ci serait réputée acceptée en l'absence de réponse de l'État membre après expiration de ce délai de neuf mois. Ceci s'appliquerait également aux demandes d'exemption des entreprises.

### ***Conséquences fiscales de l'absence de substance minimale***

Lorsqu'une entreprise est dépourvue de substance minimale à des fins fiscales dans l'État membre où elle a sa résidence fiscale, cet État membre devrait **rejeter toute demande de certificat de résidence fiscale** présentée par l'entreprise en vue d'une utilisation en dehors de la juridiction de cet État membre.

Lorsqu'il rejette une demande concernant un tel certificat, l'État membre devrait établir une **déclaration officielle** qui justifie cette décision et indique que l'entreprise n'a pas droit aux avantages prévus dans les accords et les conventions prévoyant l'élimination de la double imposition en matière d'impôts sur le revenu et, le cas échéant, sur la fortune, ou dans les accords internationaux qui ont un objet ou un effet similaire.

### ***Pénalités***

Les pénalités devraient comporter i) une sanction pécuniaire administrative d'au moins **2%** des recettes de l'entreprise au cours de l'année d'imposition concernée, si l'entreprise qui est tenue d'effectuer une déclaration ne respecte pas cette exigence pour une année d'imposition dans le délai prescrit, et ii) une sanction pécuniaire administrative d'au moins **4%** des recettes de l'entreprise si l'entreprise fait une fausse déclaration.

### ***Réexamen***

Au plus tard cinq ans après la date de transposition de la directive, la Commission devrait présenter un rapport sur la mise en œuvre et le fonctionnement de la directive. Le cas échéant, le rapport serait assorti d'un réexamen en vue d'accroître l'efficacité de la directive et d'une proposition législative modifiant la directive.

Le rapport devrait évaluer :

- l'impact de la directive sur les recettes fiscales dans les États membres, sur les capacités de l'administration fiscale et, en particulier, la nécessité ou non de modifier la directive;
- s'il serait approprié d'ajouter un indicateur de substance fondé sur le bénéfice avant impôts par salarié et d'étendre aux entreprises financières réglementées l'obligation de déclaration des indicateurs de substance minimale à des fins fiscales et, le cas échéant, de réexaminer l'exemption qui leur est accordée.