

**Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base  
d'imposition et le transfert de bénéfices**



**Accroître l'efficacité  
des mécanismes de règlement  
des différends – Rapport  
par les pairs de PA, France (Phase 1)**

**CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 14**



Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le  
transfert de bénéfices

# **Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Rapport par les pairs de PA, France (Phase 1)**

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 14

Ce document, ainsi que les données et cartes qu'il peut comprendre, sont sans préjudice du statut de tout territoire, de la souveraineté s'exerçant sur ce dernier, du tracé des frontières et limites internationales, et du nom de tout territoire, ville ou région.

**Merci de citer cet ouvrage comme suit :**

OCDE (2017), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Rapport par les pairs de PA, France (Phase 1) : Cadre inclusif sur le BEPS : Action 14*, Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices, Éditions OCDE, Paris.

<http://dx.doi.org/10.1787/9789264285798-fr>

ISBN 978-92-64-28578-1 (imprimé)

ISBN 978-92-64-28579-8 (PDF)

Série : Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices

ISSN 2313-2620 (imprimé)

ISSN 2313-2639 (en ligne)

Les données statistiques concernant Israël sont fournies par et sous la responsabilité des autorités israéliennes compétentes. L'utilisation de ces données par l'OCDE est sans préjudice du statut des hauteurs du Golan, de Jérusalem-Est et des colonies de peuplement israéliennes en Cisjordanie aux termes du droit international.

**Crédits photo :** Couverture © ninog-Fotolia.com.

Les corrigenda des publications de l'OCDE sont disponibles sur : [www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm](http://www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm).

© OCDE 2017

---

La copie, le téléchargement ou l'impression du contenu OCDE pour une utilisation personnelle sont autorisés. Il est possible d'inclure des extraits de publications, de bases de données et de produits multimédia de l'OCDE dans des documents, présentations, blogs, sites internet et matériel pédagogique, sous réserve de faire mention de la source et du copyright. Toute demande en vue d'un usage public ou commercial ou concernant les droits de traduction devra être adressée à [rights@oecd.org](mailto:rights@oecd.org). Toute demande d'autorisation de photocopier une partie de ce contenu à des fins publiques ou commerciales devra être soumise au Copyright Clearance Center (CCC), [info@copyright.com](mailto:info@copyright.com), ou au Centre français d'exploitation du droit de copie (CFC), [contact@cfcopies.com](mailto:contact@cfcopies.com).

---

## Préface

L'intégration des économies et des marchés nationaux a connu une accélération marquée ces dernières années, mettant à l'épreuve le cadre fiscal international conçu voilà plus d'un siècle. Les règles en place ont laissé apparaître des fragilités qui sont autant d'opportunités pour des pratiques d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices (BEPS), appelant une action résolue de la part des dirigeants pour restaurer la confiance dans le système et faire en sorte que les bénéfices soient imposés là où les activités économiques sont réalisées et là où la valeur est créée.

À la suite de la parution du rapport intitulé *Lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices* en février 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté en septembre 2013 un Plan d'action en 15 points visant à combattre ces pratiques. Les 15 actions à mener s'articulent autour de trois principaux piliers : harmoniser les règles nationales qui influent sur les activités transnationales, renforcer les exigences de substance dans les standards internationaux existants, et améliorer la transparence ainsi que la certitude.

Après deux ans de travail, des mesures en réponse aux 15 actions ont été délivrées aux dirigeants du G20 à Antalya en novembre 2015. Tous ces rapports, y compris ceux publiés à titre provisoire en 2014, ont été réunis au sein d'un ensemble complet de mesures, qui représente le premier remaniement d'importance des règles fiscales internationales depuis près d'un siècle. La mise en oeuvre des nouvelles mesures devrait conduire les entreprises à déclarer leurs bénéfices là où les activités économiques qui les génèrent sont réalisées et là où la valeur est créée. Les stratégies de planification fiscale qui s'appuient sur des règles périmées ou sur des dispositifs nationaux mal coordonnés seront caduques.

La mise en oeuvre est désormais au centre des travaux. L'application des mesures prévues passe par des modifications de la législation et des pratiques nationales et par l'adoption de nouvelles dispositions conventionnelles. La négociation d'un instrument multilatéral a abouti en 2016 pour faciliter la mise en oeuvre des mesures liées au traité, et 67 pays ont signé l'instrument multilatéral le 7 juin 2017, ouvrant la voie à une mise en oeuvre rapide des mesures liées aux traités. Les pays de l'OCDE et du G20 ont également décidé de poursuivre leur coopération en vue de garantir une application cohérente et coordonnée des recommandations issues du projet BEPS et de rendre le projet plus inclusif. La mondialisation exige de trouver des solutions de portée mondiale et de nouer un dialogue mondial qui va au-delà des pays de l'OCDE et du G20.

Une meilleure compréhension de la manière dont les recommandations issues du projet BEPS sont mises en pratique pourrait limiter les malentendus et les différends entre États. Une attention accrue portée à la mise en oeuvre des actions et à l'administration de l'impôt pourrait être bénéfique tant pour les États que pour les entreprises. Enfin, des solutions sont proposées pour améliorer les données et les analyses, ce qui permettra d'évaluer et de quantifier régulièrement l'impact des mécanismes d'érosion de la base d'imposition et de transfert de bénéfices et les résultats des mesures issues du projet BEPS appliquées pour lutter contre ces pratiques.

De ce fait, l'OCDE a établi un Cadre inclusif sur le BEPS, rassemblant sur un pied d'égalité tous les pays et juridictions intéressés et engagés dans le Comité des affaires fiscales et ses organes subsidiaires. Le Cadre inclusive, qui compte déjà 100 membres, contrôlera la mise en oeuvre des standards minimums à travers les examens par les pairs, et finalisera l'élaboration de normes pour résoudre les problèmes liés au BEPS. En plus des membres du projet BEPS, d'autres organisations internationales et organes fiscaux régionaux sont engagés dans le travail du Cadre inclusif, et les entreprises et la société civile sont également consultés sur différentes problématiques.

## *Table des matières*

<b>Abréviations et acronymes</b> .....	7
<b>Synthèse</b> .....	9
<b>Introduction</b> .....	13
Mécanismes disponibles en France pour résoudre les différends relatifs aux conventions fiscales.....	13
Évolutions récentes en France.....	13
Éléments pris en compte dans le cadre du processus d'examen par les pairs .....	14
Vue d'ensemble du volume de cas soumis à la procédure amiable en France.....	15
Présentation du rapport d'examen par les pairs .....	15
Bibliographie .....	16
<b>Partie A. Prévention des différends</b> .....	17
[A.1] Inclure la première phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.....	17
[A.2] Étendre les APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs dans les cas appropriés .....	18
Bibliographie .....	20
<b>Partie B. Disponibilité et recours à la procédure amiable</b> .....	21
[B.1] Inclure l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.....	21
[B.2] Autoriser la soumission d'une demande d'ouverture de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants ou mettre en place un processus de notification ou de consultation bilatérale .....	25
[B.3] Donner accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert .....	26
[B.4] Donner accès à la procédure amiable dans le cadre de l'application des dispositions anti-abus.....	28
[B.5] Donner accès à la procédure amiable en cas de transaction conclue à l'issue d'un contrôle fiscal....	29
[B.6] Donner accès à la procédure amiable lorsque les informations demandées sont fournies .....	30
[B.7] Inclure la seconde phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.....	31
[B.8] Publier des instructions claires et détaillées relatives à la procédure amiable .....	32
[B.9] Faire en sorte que les instructions relatives à la procédure amiable soient disponibles et facilement accessibles et publier le profil sur la procédure amiable.....	36
[B.10] Préciser dans les instructions publiées que la conclusion d'une transaction à l'issue d'un contrôle fiscal n'empêche pas d'ouvrir une procédure amiable .....	37
Bibliographie .....	40
<b>Partie C. Résolution des cas soumis à la procédure amiable</b> .....	41
[C.1] Inclure la première phrase de l'Article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.....	41

[C.2]	S’efforcer de régler les cas soumis à la procédure amiable dans un délai moyen de 24 mois. . . . .	43
[C.3]	Fournir des moyens appropriés à la fonction en charge de la procédure amiable. . . . .	48
[C.4]	S’assurer que le personnel en charge de la procédure amiable dispose du pouvoir de résoudre les cas en adéquation avec la convention fiscale applicable . . . . .	51
[C.5]	Utiliser des indicateurs de performance appropriés pour la fonction en charge de la procédure amiable. . . . .	53
[C.6]	Afficher sa position sur l’arbitrage dans le cadre de la procédure amiable . . . . .	54
	Bibliographie . . . . .	56
<b>Partie D. Mise en œuvre des accords amiables</b> . . . . .		57
[D.1]	Mettre en œuvre tous les accords issus de la procédure amiable . . . . .	57
[D.2]	Mettre en œuvre tous les accords amiables en temps opportun . . . . .	58
[D.3]	Inclure la seconde phrase de l’Article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l’OCDE dans les conventions fiscales ou les dispositions conventionnelles alternatives des articles 9(1) et 7(2) . . . . .	59
	Bibliographie . . . . .	61
<b>Récapitulatif des conclusions</b> . . . . .		63
<b>Annexe A. Analyse des conventions fiscales de la France</b> . . . . .		69
<b>Annexe B. Statistiques relatives à la procédure amiable concernant les cas antérieurs à 2016</b> . . . . .		79
<b>Annexe C. Statistiques relatives à la procédure amiable concernant les cas postérieurs à 2016</b> . . . . .		80
<b>Glossaire</b> . . . . .		81
<b>Graphiques</b>		
Graphique C.1	Cas soumis à la procédure amiable en France . . . . .	44
Graphique C.2	Cas en cours au 31 décembre 2016 (835 cas). . . . .	45
Graphique C.3	Ensemble des cas clos pendant la Période de déclaration des statistiques (302 cas) . . . . .	45
Graphique C.4	Temps moyen (en nombre de mois). . . . .	49

## *Abréviations et acronymes*

<b>APP</b>	Accords préalables en matière de prix de transfert
<b>BEPS</b>	L'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices
<b>DGFiP</b>	Direction générale des Finances publiques
<b>DLF</b>	Direction de la Législation Fiscale
<b>MEJEI</b>	Mission d'expertise juridique et économique internationale de la Direction générale des finances publiques, qui exerce le rôle de l'autorité compétente française.
<b>OCDE</b>	Organisation de Coopération et de Développement Économiques
<b>PA</b>	Procédure amiable
<b>UE</b>	Union Européenne
<b>URSS</b>	Union des Républiques socialistes soviétiques



## Synthèse

La France dispose d'un réseau conventionnel très important, composé de plus de 115 conventions fiscales et a signé et ratifié la Convention d'Arbitrage de l'UE. La France a institué le recours à la procédure amiable et développé une expérience significative dans la résolution de cas soumis à la procédure amiable. Le volume de cas en cours en France est important, de même que le nombre de nouveaux cas soumis chaque année. Plus de 800 cas étaient en cours au 31 décembre 2016, dont près de 60 % portaient sur des problématiques d'attribution de bénéfices à un établissement stable ou d'affectation de bénéfices entre entreprises associées. Dans l'ensemble, la France respecte quasiment tous les éléments du Standard Minimum de l'Action 14. En outre, la France s'efforce généralement de pallier les éventuelles insuffisances dont elle a connaissance en la matière.

La quasi-totalité des conventions fiscales de la France contiennent une disposition relative à la procédure amiable, fondée sur les paragraphes 1 à 3 de l'Article 25 du Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE 2016). Son réseau conventionnel est majoritairement en ligne avec le Standard Minimum de l'Action 14, à l'exception des principaux éléments suivants :

- près de la moitié des conventions n'incluent pas de disposition prévoyant que les autorités compétentes s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la convention, ou n'incluent qu'une version partielle d'une telle disposition ;
- un tiers des conventions n'incluent ni une disposition prévoyant que tout accord amiable est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États, ni les deux dispositions alternatives limitant la période au cours de laquelle un État peut procéder à un ajustement en vertu de l'Article 7(2) ou de l'Article 9(1) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016) ; et
- plus de 10 % des conventions limitent les cas d'ouverture de la procédure amiable aux seuls cas de double imposition (et non à tous les cas d'imposition non conforme aux dispositions de la convention) et près de 15 % des conventions prévoient une durée plus courte que trois ans pour soumettre une demande d'ouverture de la procédure amiable.

Pour être en ligne avec les quatre domaines clés du Standard Minimum de l'Action 14 et accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, la France doit donc modifier et mettre à jour une portion significative de ses conventions fiscales. A cet égard, la France a indiqué être actuellement en négociation avec certaines juridictions pour remplacer ou modifier des conventions fiscales en vigueur de manière bilatérale. La France a aussi signé l'Instrument Multilatéral, couvrant potentiellement deux tiers de ses conventions fiscales. A cet égard, la France n'a formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'article portant sur la procédure amiable et a opté pour la mise en œuvre de l'arbitrage prévu par l'Instrument Multilatéral.

La France ne respecte pas entièrement le Standard Minimum de l'Action 14 s'agissant de la prévention des différends, puisqu'elle ne permet pas l'extension des APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs.

La pratique de la France est conforme à tous les éléments prévus en matière de disponibilité et de recours à la procédure amiable. En particulier, la France a introduit récemment un mécanisme visant à notifier l'autorité compétente de l'autre État contractant dans tous les cas où elle considère que l'objection soulevée par un contribuable dans sa demande d'ouverture de la procédure amiable n'est pas fondée, lorsque la convention fiscale applicable ne permet pas au contribuable de soumettre sa demande d'ouverture de la procédure amiable à l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants. Les instructions portant sur l'accès à la procédure amiable et son fonctionnement sont publiquement disponibles et détaillées, même si certains éléments pourraient encore être précisés ou clarifiés.

S'agissant du temps moyen nécessaire à la résolution de ces cas, les statistiques relatives à la procédure amiable pour l'année 2016 sont les suivantes :

2016	Cas en cours au 1 <sup>er</sup> janvier 2016	Cas initiés	Cas clos	Cas en cours au 31 décembre 2016	Temps moyen nécessaire à la résolution des cas (en nombre de mois) *
Cas d'attribution/ allocation	519	130	161	488	29.53
Autres cas	325	163	141	347	22.16
<b>Total</b>	<b>844</b>	<b>293</b>	<b>302</b>	<b>835</b>	<b>26.09</b>

\* Le temps moyen nécessaire à la résolution des cas postérieurs à 2015 est déterminé en application du Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable. Pour calculer le temps moyen nécessaire à la résolution des cas antérieurs à 2016, la France retient, pour la date d'ouverture du cas, la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable et, pour la date de clôture du cas, soit la date à laquelle l'accord amiable est proposé au contribuable, soit la date de clôture définitive du cas si aucun accord n'est proposé.

Ces éléments montrent que la France a résolu un nombre élevé de cas soumis à la procédure amiable en 2016, légèrement supérieur au nombre de cas initiés au cours de la même année. Le nombre de cas en cours en France au 31 décembre 2016 a dès lors très légèrement diminué par rapport au nombre de cas en cours au 1<sup>er</sup> janvier 2016, mais représente toujours près du triple du nombre de cas résolus au cours de l'année. Bien que les ressources attribuées à la résolution des cas soumis à la procédure amiable en France soient en principe adéquates pour gérer le volume significatif de nouveaux cas, davantage de ressources pourraient être nécessaires afin de permettre une diminution nette du nombre de cas en cours dans le stock de la France. En outre, le temps moyen nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable était légèrement supérieur à 24 mois, qui est la moyenne cible pour la résolution des cas soumis à la procédure amiable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016. Toutefois, la France a fourni une explication satisfaisante ainsi qu'une mesure de l'impact des raisons identifiées pour justifier cela et a précisé que le temps médian nécessaire à la résolution des cas était significativement inférieur à 24 mois (environ 17 mois). Pour autant, le temps nécessaire à la résolution des cas d'attribution/allocation reste plus élevé en moyenne que le temps nécessaire à la résolution des autres cas. Cela indique que des ressources supplémentaires, dédiées à la gestion des cas d'attribution/allocation pourraient être nécessaires afin d'accélérer la résolution de ces cas.

Concernant les autres éléments requis en matière de résolution des cas soumis à la procédure amiable, l'autorité compétente française fonctionne de manière indépendante

des services de contrôle de l'administration fiscale et adopte une approche pragmatique pour résoudre les cas soumis à la procédure amiable de manière efficace et effective. Son organisation est adaptée et les indicateurs de performance utilisés sont appropriés pour la gestion des cas soumis à la procédure amiable. Par conséquent la France respecte le Standard Minimum de l'Action 14 s'agissant de ces éléments.

Enfin, la France respecte aussi le Standard Minimum de l'Action 14 en termes de mise en œuvre des accords amiables, même s'il existe un risque que certains accords ne puissent être mis en œuvre en raison du délai de conservation des archives comptables.



## *Introduction*

### **Mécanismes disponibles en France pour résoudre les différends relatifs aux conventions fiscales**

La France a conclu 119 conventions fiscales concernant le revenu (et/ou la fortune)<sup>1</sup>, dont 118 sont en vigueur. Ces 119 conventions s'appliquent à 125 juridictions<sup>2</sup>. Toutes ces conventions (sauf deux<sup>3</sup>) prévoient la possibilité pour un contribuable de solliciter l'ouverture d'une procédure amiable pour résoudre les différends relatifs à l'interprétation et à l'application des dispositions de la convention fiscale.

Dans sept de ces conventions, une procédure d'arbitrage complète la procédure amiable et est actuellement en vigueur<sup>4</sup>. En outre, la convention récemment signée avec la Colombie mais non encore entrée en vigueur prévoit également une procédure d'arbitrage. Par ailleurs, la France est un État signataire de la Convention d'arbitrage de l'UE qui prévoit la possibilité de compléter la procédure amiable par une procédure d'arbitrage pour le règlement des différends relatifs aux prix de transfert et à l'attribution des bénéfices aux établissements stables entre les États membres de l'UE<sup>5</sup>.

En France, l'autorité compétente en charge de la procédure amiable est le Ministre chargé du Budget ou son représentant autorisé. En pratique, il s'agit de la Mission d'expertise juridique et économique internationale («**MEJEI**») de la Direction générale des finances publiques («**DGFiP**»). L'autorité compétente française se compose de 11 personnes, en charge à la fois des procédures amiables et des Accords Préalables sur les Prix («**APP**»). L'organisation de cette fonction est décrite en détail dans la doctrine administrative BOI-INT-DG-20-30-20 relative à la procédure amiable.

### **Évolutions récentes en France**

La France a récemment conclu une convention fiscale avec la Colombie, qui n'est pas encore entrée en vigueur. Dans le cadre de l'appréciation de la situation du réseau conventionnel de la France par rapport aux éléments du Standard Minimum de l'Action 14, il a été tenu compte de cette convention récemment conclue.

Par ailleurs, la France a indiqué qu'elle a signé la Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir le BEPS («**P'Instrument Multilatéral**») dans l'objectif, entre autres, de procéder aux modifications nécessaires, le cas échéant, de l'article relatif à la procédure amiable dans ses conventions fiscales et que ces dernières soient conformes au Standard Minimum de l'Action 14. En particulier, la France n'a formulé aucune réserve sur l'application de l'Article 16 (relatif à la procédure amiable) et de l'Article 17 (ajustements corrélatifs), et a inclus dans le périmètre des conventions fiscales modifiées l'ensemble des conventions conclues avec les membres du groupe ad hoc<sup>6</sup>, soit plus de 80 conventions fiscales.

Enfin, la France a indiqué être également actuellement en négociations bilatérales avec la Belgique, l'Irlande, le Luxembourg, la Norvège et le Malawi, les Pays-Bas et la Zambie. Ces négociations devraient aboutir à la conclusion de nouvelles conventions fiscales ou à l'amendement de conventions fiscales existantes afin d'inclure à la fois l'équivalent des trois premiers paragraphes de l'Article 25 du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016) et le second paragraphe de l'Article 9 du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016).

## Éléments pris en compte dans le cadre du processus d'examen par les pairs

Le processus d'examen par les pairs donne lieu à une évaluation de la mise en œuvre du Standard Minimum de l'Action 14 par la France, à travers une analyse de son cadre juridique et administratif relatif à la procédure amiable, tel qu'il résulte de ses conventions fiscales, de sa législation et de sa doctrine administrative applicable à la procédure amiable, et à travers l'application de ce cadre en pratique. Le processus d'examen effectué se fonde sur les informations fournies en réponse à des questionnaires spécifiques, complétés par la France, ses pairs et certains contribuables. La période d'examen de la mise en œuvre par la France du Standard Minimum de l'Action 14 s'est écoulée entre le 1<sup>er</sup> janvier 2014 et le 31 mars 2017 (« **Période d'examen** »). Néanmoins, ce rapport peut faire mention de certains développements récents, qui ont eu lieu après l'expiration de la Période d'examen. A ce stade, cela n'affecte pas l'évaluation de la mise en œuvre par la France de ce standard minimum. Dans la mise à jour de ce rapport, constituant la deuxième phase du processus d'examen par les pairs, ces développements récents seront pris en compte dans l'évaluation et, si nécessaire, les conclusions contenues dans ce rapport seront modifiées en conséquence.

Aux fins du présent rapport et des chiffres communiqués ci-après, pour évaluer si la France respecte les éléments du standard minimum de l'Action 14 qui concernent une disposition spécifique de la convention, il a été tenu compte des conventions négociées récemment ou des conventions modifiées par un protocole, comme indiqué ci-dessus, même si elles remplaçaient une convention existante actuellement en vigueur. En particulier, l'analyse des conventions fiscales inclut les conventions conclues avec l'ex-URSS, l'ex-Yougoslavie, l'ex Tchécoslovaquie et la précédente version de la convention conclue avec le Royaume-Uni, dans la mesure où ces conventions continuent d'être appliquées par la France avec une ou plusieurs juridictions actuellement (cf. ci-dessus). Dans la mesure où il s'agit du même texte et d'une convention à l'origine, applicable à plusieurs juridictions actuellement, chacune de ces conventions est comptée comme une seule convention pour l'analyse du réseau conventionnel. L'Annexe A présente une analyse des conventions fiscales de la France et en particulier des stipulations relatives à la procédure amiable.

Les questionnaires du processus d'évaluation par les pairs ont été envoyés à la France et aux pairs le 7 mars 2017. Alors que l'engagement relatif à la mise en œuvre du Standard Minimum de l'Action 14 n'est en vigueur que depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, la France a souhaité que les informations examinées puissent porter sur la période débutant le 1<sup>er</sup> janvier 2014 (la « **Période antérieure** ») et que ses pairs puissent également faire part des éléments pertinents portant sur la période antérieure.

Au total, 20 pairs ont répondu au questionnaire portant sur la France : l'Allemagne, l'Australie, la Belgique, le Canada, le Danemark, l'Espagne, les États-Unis, la Grèce, l'Inde, l'Irlande, l'Italie, le Japon, les Pays-Bas, le Portugal, la République slovaque, le Royaume-Uni, la Russie, la Suède, la Suisse, et la Turquie. Ces pairs représentent plus de 80 % du volume de cas postérieurs à 2015 en stock au 31 décembre 2016. Des informations ont été également reçues des contribuables.

Les pairs ont souvent signalé que la résolution des cas impliquant la France était relativement longue même s'ils ont précisé que dans l'ensemble leur expérience avec la France était positive, certains d'entre eux insistant sur le pragmatisme de l'autorité compétente française.

La France a fourni des réponses complètes au questionnaire, dans les délais impartis. La France a aussi répondu rapidement et de manière précise aux demandes d'informations complémentaires et a apporté des éclaircissements lorsque c'était nécessaire. En outre, la France a communiqué les informations suivantes :

- Son Profil sur la procédure amiable<sup>7</sup> ;
- Statistiques relatives à la procédure amiable<sup>8</sup> conformément au Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable (voir ci-après).

Enfin, la France est un membre actif du Forum PA-FAF et elle a fait preuve de coopération pendant le processus d'examen par les pairs. Elle a fourni des informations détaillées sur les autres juridictions dans le cadre de leur propre examen par les pairs et a formulé certaines propositions constructives afin d'améliorer le processus avec les juridictions examinées concernées.

## Vue d'ensemble du volume de cas soumis à la procédure amiable en France

L'analyse du volume de cas soumis à la procédure amiable en France porte sur la période qui s'étend du 1<sup>er</sup> janvier 2016 au 31 décembre 2016 (la « **Période de déclaration des statistiques** »). Selon les statistiques transmises par la France, 835 cas soumis à la procédure amiable figuraient dans le stock de cas au 31 décembre 2016, dont 488 étaient des cas d'attribution/allocation et 347 étaient des autres cas. Pendant la Période de déclaration des statistiques, 293 cas ont été initiés et 302 cas ont été clos.

## Présentation du rapport d'examen par les pairs

Le rapport inclut une évaluation de la mise en œuvre par la France du Standard Minimum de l'Action 14. Ce rapport comprend les quatre sections suivantes :

- A. Prévention des différends
- B. Disponibilité et recours à la procédure amiable
- C. Résolution des cas soumis à la procédure amiable ; et
- D. Mise en œuvre des accords amiables.

Chacune de ces sections reprend les éléments du Standard Minimum de l'Action 14, tels que décrits dans les Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme a minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends<sup>9</sup> (les « **Termes de référence** »). Outre l'analyse du cadre juridique de la France et sa pratique administrative, le rapport contient les informations transmises par les pairs et la réponse de la France à ces éléments. Par ailleurs, le rapport décrit les évolutions adoptées et les projets partagés par la France pour mettre en œuvre les éléments du Standard Minimum de l'Action 14 le cas échéant. L'analyse de chaque élément s'achève par une conclusion qui identifie les points à améliorer (le cas échéant) et par la formulation de recommandations pour y parvenir.

L'objectif du Standard Minimum de l'Action 14 est d'accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends et suppose un effort continu. Par conséquent, ce rapport d'examen par les pairs peut inclure des recommandations de continuer d'agir en conformité avec un élément donné du Standard Minimum de l'Action 14 même si aucun point à améliorer n'a été identifié pour cet élément en particulier.

## Notes

1. Les conventions fiscales conclues par la France sont disponibles en ligne à l'adresse <https://www.impots.gouv.fr/portail/les-conventions-internationales> (consulté le 22 août 2017).
2. La France continue d'appliquer la convention conclue avec l'ex-URSS avec (i) la Biélorussie, (ii) le Kirghizistan et (iii) le Turkménistan ; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie avec (i) la Bosnie-Herzégovine, (ii) le Kosovo, (iii) le Monténégro et (iv) la Serbie ; la convention conclue le 14 novembre 1950 avec le Royaume-Uni, dont le champ d'application et le contenu ont été modifiés par des échanges de lettres de 1963 avec (i) le Malawi et (ii) la Zambie ; et la convention conclue avec l'ex Tchécoslovaquie à la République slovaque.
3. La convention conclue avec Monaco, et la convention conclue avec le Royaume-Uni, actuellement appliquée avec le Malawi et la Zambie.
4. Il s'agit des conventions conclues avec l'Allemagne, le Canada, les États-Unis, le Kazakhstan, le Québec, le Royaume-Uni et la Suisse.
5. Convention 90/436/CEE du 13 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.
6. [www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/instrument-multilateral-mesures-BEPS-liees-aux-conventions-fiscales-brochure.pdf](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/conventions/instrument-multilateral-mesures-BEPS-liees-aux-conventions-fiscales-brochure.pdf).
7. Disponible à l'adresse [www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf](http://www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf).
8. Les statistiques relatives à la procédure amiable de la France figurent aux annexes B et C du présent rapport.
9. Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme a minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends ([www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf](http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf)).

## Bibliographie

OCDE (2016), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Documents pour l'examen par les pairs*, OCDE Publishing, Paris. [www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf).

OCDE (2016), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Version complète)*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264239142-fr>.

## *Partie A*

### Prévention des différends

#### [A.1] Inclure la première phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales

Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui exige de leur autorité compétente de s'efforcer de résoudre, par voie d'accord amiable, toute difficulté ou de lever toute incertitude liée à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales.

1. L'interprétation ou l'application des conventions fiscales ne concernent pas nécessairement des cas particuliers mais peuvent revêtir un caractère plus général. L'inclusion de la première phrase de l'Article 25(3) dans les conventions fiscales invite et autorise les autorités compétentes à résoudre ces cas, ce qui permet d'éviter la nécessité d'ouvrir des procédures amiables spécifiques et/ou la survenance de différends à venir, en garantissant une application plus uniforme des conventions fiscales par l'ensemble des parties concernées.

#### *Situation actuelle des conventions fiscales de la France*

2. Sur les 119 conventions fiscales de la France, 64 contiennent une disposition qui exige de leur autorité compétente de s'efforcer de résoudre, par voie d'accord amiable, toute difficulté ou de lever toute incertitude liée à l'interprétation ou à l'application de leurs conventions fiscales.

3. Une convention<sup>1</sup> ne contient aucune disposition similaire et 54 conventions<sup>2</sup> contiennent une disposition proche de l'Article 25(3), première phrase, mais utilisent une formulation différente, considérée non équivalente. L'Article 25(3), première phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016) prévoit que « Les autorités compétentes des États contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention ». Ainsi, par exemple, les dispositions qui ne portent que sur la résolution des difficultés et non sur la dissipation des doutes ou qui ne prévoient pas la possibilité d'ouvrir une telle procédure amiable pour les cas résultant de l'interprétation et de l'application de la convention ne sont pas équivalentes.

4. Toutefois, la France a précisé qu'en pratique elle s'efforce, avec ses partenaires conventionnels et par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention que la convention fiscale applicable contienne ou non une disposition équivalente à l'Article 25(3), première phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016).

### *Modifications prévues*

5. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, l'Irlande, le Malawi, la Norvège, les Pays-Bas et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l'Article 25(3), 1<sup>re</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016). Par ailleurs, la France a indiqué qu'elle va mettre en œuvre l'élément A.1 en signant l'Instrument Multilatéral. À cet égard, la France a indiqué avoir signé l'Instrument Multilatéral et n'avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 16 de l'Instrument Multilatéral concernant la procédure amiable pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu'elle ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument Multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Ce faisant, 43 des 55 conventions mentionnées ci-dessus pourraient être modifiées par l'Instrument Multilatéral selon la France. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(3), 1<sup>re</sup> phrase lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(3), 1<sup>re</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016) dans toutes les futures conventions.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[A.1]	55 conventions fiscales sur 119 ne contiennent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 1 <sup>re</sup> phrase du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i> , OCDE (2016).	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 1<sup>re</sup> phrase du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i>, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier les conventions fiscales conclues avec l'ex-URSS, avec l'ex-Yougoslavie et l'ex Tchécoslovaque, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>

### **[A.2] Étendre les APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs dans les cas appropriés**

Les pays ayant conclu des programmes bilatéraux d'accords préalables en matière de prix de transfert devraient s'engager à accorder une extension de ces accords préalables aux exercices antérieurs dans les cas concernés, sous réserve du respect des délais applicables (comme des règles de prescription en matière de rectification) dès lors que les faits et circonstances des exercices fiscaux antérieurs sont identiques et ont fait l'objet d'une vérification lors du contrôle.

6. Un APP est un accord qui fixe, préalablement à des transactions entre entreprises associées, un ensemble approprié de critères (par exemple la méthode de calcul, les éléments de comparaison, les ajustements à y apporter et les hypothèses de base concernant l'évolution

future) en vue de déterminer le prix de transfert applicable à ces transactions pendant une période donnée<sup>3</sup>. La méthodologie définie de manière prospective lors d'un APP bilatéral ou multilatéral peut être pertinente pour déterminer le traitement de transactions comparables entre entreprises associées intervenues lors des exercices précédents. L'extension d'un APP à ces exercices antérieurs peut s'avérer utile pour éviter, ou pour régler, de possibles différends en matière de prix de transfert.

### ***Programme d'APP de la France***

7. La France met en œuvre un programme bilatéral d'APP et une partie de sa doctrine administrative<sup>4</sup> est consacrée à la description du champ d'application, des effets et de la procédure à suivre pour la conclusion de tels accords. En particulier, la doctrine précise quelles informations et documents sont à fournir à la MEJEI, cette dernière étant chargée de l'instruction des demandes, de la rédaction et de la conclusion des accords.

8. Ainsi qu'il est précisé dans la doctrine administrative<sup>5</sup>, la demande de conclusion d'un APP doit être présentée six mois au moins avant l'ouverture du premier exercice visé par la demande d'accord. La France applique les APP bilatéraux à compter de la première année visée par la demande, dans les conditions rappelées ci-dessus, quelle que soit la date de conclusion de l'accord par les autorités compétentes.

### ***Extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs***

9. La France n'accorde pas d'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs. À cet égard, la doctrine administrative précise<sup>6</sup> que l'accord préalable ne peut avoir de portée rétroactive. La France a précisé que cette pratique a un impact limité en pratique dans la mesure où la prescription de droit commun est de trois ans à compter de la clôture d'un exercice fiscal. Compte tenu des délais nécessaires à la conclusion des APP bilatéraux, qui sont en général de 18 mois à deux ans, les exercices non prescrits lors de la demande d'APP bilatéral le deviennent en cours de procédure.

### ***Application pratique de l'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs***

10. Certains pairs ont indiqué qu'ils avaient reçu des demandes d'extension aux exercices antérieurs pour des APP bilatéraux impliquant la France. L'un de ces pairs et un autre pair ont précisé que, selon leur compréhension, la France n'accorde pas de telles extensions et les cas sont toujours en cours de discussion.

11. En pratique, si après la conclusion de l'APP bilatéral un ajustement est réalisé en France ou à l'étranger et porte sur une période antérieure, non couverte par l'APP bilatéral, la France acceptera d'ouvrir une procédure amiable et d'appliquer à cette procédure amiable les éléments sur lesquels elle s'est accordé avec l'autre juridiction impliquée lors de l'APP bilatéral, sous réserve que les faits et circonstances soient similaires. Certains pairs ont accueilli cette pratique de manière favorable.

### ***Modifications prévues***

12. La France n'a pas indiqué prévoir de modifications relatives à l'élément A.2.

## Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[A.2]	Aucune extension des programmes bilatéraux d'accords préalables aux exercices antérieurs n'est accordée, hormis les cas où un ajustement est réalisé, et pour lesquels l'ouverture une procédure amiable peut être demandée.	La France doit faire en sorte, à l'avenir, d'accorder l'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs (sous réserve du respect des délais applicables) dans les cas appropriés.

## Notes

1. Il s'agit de la convention précédemment conclue avec le Royaume-Uni et actuellement appliquée (i) au Malawi et (ii) à la Zambie.
2. Parmi lesquelles la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et la convention conclue avec l'ex Tchécoslovaquie.
3. Cette description d'un APP reprend la définition d'un APP des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert.
4. BOI-SJ-RES-20-10-20170201, accessible à l'adresse <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1053-PGP> (consulté le 22 août 2017).
5. BOI-SJ-RES-20-10-20170201 n° 70.
6. BOI-SJ-RES-20-10-20170201 n° 220.

## Bibliographie

OCDE (2017), *Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-fr>.

OCDE (2016), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Version complète)*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264239142-fr>.

## *Partie B*

### **Disponibilité et recours à la procédure amiable**

#### **[B.1] Inclure l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales**

Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition relative à la procédure amiable qui prévoit que lorsque le contribuable estime que les mesures prises par une Partie contractante ou par les deux Parties contractantes entraînent ou entraîneront pour lui une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, il peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Parties contractantes, soumettre une demande d'assistance amiable. Cette demande doit être soumise dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale.

13. Pour résoudre les cas d'imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, il est nécessaire que les conventions fiscales contiennent une disposition autorisant les contribuables à faire une demande d'ouverture de procédure amiable et que cette procédure puisse être demandée indépendamment des recours prévus par le droit interne des parties contractantes. En outre, pour que les contribuables et les autorités compétentes aient davantage de certitude sur la possibilité de disposer de telles procédures, une période minimale de trois ans est prise comme référence pour la soumission des demandes de procédures amiables, à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale.

#### ***Situation actuelle des conventions fiscales de la France***

##### *Inclusion de la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE*

14. 117 des 119 conventions fiscales conclues par la France contiennent une disposition fondée sur la première phrase de l'Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), permettant aux contribuables de demander l'ouverture d'une procédure amiable lorsqu'ils considèrent que les mesures prises par un partenaire à la convention ou par les deux partenaires à la convention entraînent ou entraîneront pour le contribuable une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, cette procédure pouvant être demandée indépendamment des recours prévus par le droit interne de l'un ou l'autre des États. Parmi les deux conventions restantes, une convention ne contient pas de disposition relative à la procédure amiable<sup>1</sup>. L'autre convention<sup>2</sup> prévoit la possibilité pour les autorités compétentes de régler les situations d'imposition non conformes à la convention, qui sont toutefois très rares selon la France. En outre, cette dernière convention prévoit que si la

divergence n'est pas résolue par entente entre les administrations, elle est automatiquement soumise (à la demande de l'une ou l'autre des parties mais sans possibilité de refus) à la commission mixte fiscale qui se réunit tous les ans (article 25 de la convention). Par cette approche spécifique, la France considère que le contribuable dont la situation entraîne une divergence d'appréciation entre les deux administrations est certain de voir son cas examiné de manière amiable soit en amont, soit en commission, même si la convention ne prévoit pas expressément la possibilité pour les contribuables de demander l'ouverture d'une procédure amiable.

15. Les 117 conventions fiscales qui contiennent une disposition fondée sur la première phrase de l'Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) peuvent être réparties de la manière suivante :

Disposition	Nombre de conventions
Équivalente à la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016), dans sa version modifiée par le Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016).	1 <sup>3</sup>
Équivalente à la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016), dans sa version antérieure à l'adoption du Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016).	66
Version modifiée de la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016), dans sa version antérieure à l'adoption du Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016).	50 <sup>4</sup>

16. 50 conventions contiennent une version modifiée de la première phrase de l'Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), dans sa version antérieure à l'adoption du *Rapport Final sur l'Action 14* (OCDE, 2016b). Parmi ces 50 conventions :

- 13 conventions prévoient que la procédure amiable ne peut être ouverte qu'en cas de « double imposition » et non en cas d'« imposition non conforme aux dispositions de la convention ». 11 de ces conventions exigent en outre que le contribuable apporte la preuve de cette double imposition, et 11 de ces conventions n'incluent pas la référence à ce que la demande puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne ou aboutissent à ce que la demande ne puisse pas être formulée indépendamment des recours de droit interne ;
- Une convention utilise une formulation considérée non équivalente à la première phrase de l'Article 25(1) dans la mesure où le contribuable doit fait valoir que les mesures prises par les autorités fiscales des États contractants « entraînent » (et non « entraîneront ») une imposition non conforme aux principes de la présente Convention. Cette convention n'inclue pas la référence à ce que la demande puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne ;
- Une convention fait référence à la demande d'ouverture de procédure amiable par le contribuable de manière implicite et ne prévoit pas que cette demande puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne ;
- Les 35 conventions restantes prévoient que les contribuables ne sont autorisés à soumettre leur cas qu'à l'autorité compétente de l'État contractant dont ils sont résidents et non à l'autorité compétente de l'État dont ils ont la nationalité si leur cas relève de l'article relatif à la non-discrimination.
  - Pour neuf conventions, cela s'explique par le fait que ces conventions n'incluent pas d'article relatif à la non-discrimination pour les ressortissants nationaux ;

- Pour 18 conventions<sup>5</sup>, cela s’explique par le fait que ces conventions contiennent la version antérieure de l’article relatif à la non-discrimination, dont la portée se limite aux résidents des États contractants ;
- Huit conventions<sup>6</sup> contiennent un article relatif à la non-discrimination dont la portée s’étend aux non-résidents des États contractants mais n’incluent pas la version complète de la première phrase de l’Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l’OCDE* (OCDE, 2016a).

17. En pratique, la France a indiqué qu’en l’absence de stipulation permettant l’ouverture dans l’État dont le contribuable possède la nationalité lorsque son cas relève de la non-discrimination, la France utilise l’Article 25(3) pour résoudre cette difficulté et offrir au contribuable la possibilité de saisir l’État dont il possède la nationalité pour ouvrir une procédure amiable. Toutefois, les conventions fiscales correspondantes n’incluent pas l’équivalent de l’Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l’OCDE* (OCDE, 2016a).

#### *Inclusion de la deuxième phrase de l’Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l’OCDE*

18. Sur les 117 conventions fiscales de la France prévoyant la possibilité pour le contribuable de formuler une demande d’ouverture de la procédure amiable, 100 contiennent une disposition qui autorise les contribuables à soumettre une demande de procédure amiable dans un délai d’au moins trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale ou ne prévoient pas d’échéance pour une telle demande<sup>7</sup>.

19. Les 17 conventions fiscales restantes peuvent être réparties de la manière suivante :

Disposition	Nombre de conventions
Délai pour soumettre une demande de procédure amiable inférieur à trois ans (six mois)	Deux conventions fiscales
Délai pour soumettre une demande de procédure amiable inférieur à trois ans (deux ans)	15 conventions fiscales

#### *Modifications prévues*

20. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, le Luxembourg, le Malawi, la Norvège, les Pays-Bas et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l’Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l’OCDE* (OCDE, 2016a). Par ailleurs, la France a indiqué qu’elle va mettre en œuvre l’élément B.1 en signant l’Instrument Multilatéral. À cet égard, la France a indiqué avoir signé l’Instrument Multilatéral et n’avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l’Article 16 de l’Instrument Multilatéral concernant la procédure amiable pour l’ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu’elle ratifiera l’Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu’elle souhaitait que l’Instrument Multilatéral couvre l’ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Si une convention n’est pas modifiée par l’Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu’elle proposera l’inclusion de l’Article 25(1) lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu’elle proposera l’inclusion de l’Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l’OCDE* (OCDE, 2016a) dans toutes les futures conventions.

21. Les deux pairs dont la convention fiscale prévoit un délai de six mois pour déposer une demande d'ouverture de la procédure amiable ont signalé que le non-respect de ce délai était source de refus d'accès à la procédure amiable dans plusieurs cas en pratique. L'un de ces pairs a toutefois précisé que leur convention serait bientôt remplacée par une nouvelle convention en cours de négociation, et qui sera conforme au Standard Minimum de l'Action 14. L'autre a indiqué que les cas soumis avaient cependant été ouverts sur le fondement de la Convention d'arbitrage de l'UE, qui prévoit un délai de saisine plus long.

### Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.1]	<p>38 des 119 conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016).</p> <p>Sur ces 38 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>deux conventions ne contiennent pas de clause fondée sur l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) ;</li> <li>quatre conventions n'incluent pas l'équivalent de l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase et prévoient une durée plus courte que 3 ans pour soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable à compter de la première notification de l'action résultant en une imposition non conforme à la convention (deux ans pour deux d'entre elles et 6 mois pour les deux autres) ;</li> <li>19 conventions n'incluent pas l'équivalent de l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase ; et</li> <li>13 conventions prévoient que le délai pour soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable est inférieur à trois ans.</li> </ul>	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales. Cela concerne à la fois :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>une disposition équivalente à l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) soit             <ol style="list-style-type: none"> <li>telle qu'amendée dans le Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016b), ou</li> <li>dans sa version antérieure à l'adoption du Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016b) ; et</li> </ol> </li> <li>une disposition permettant aux contribuables de soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable dans une période d'au moins trois ans à compter de la première notification de la mesure entraînant une imposition non conforme aux dispositions de la convention.</li> </ul> <p>En ce qui concerne en particulier la convention fiscale conclues avec l'ex-Yougoslavie la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>

## **[B.2] Autoriser la soumission d'une demande d'ouverture de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants ou mettre en place un processus de notification ou de consultation bilatérale**

Les pays devraient s'assurer que (i) leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui prévoit que le contribuable peut adresser une demande d'assistance amiable à l'autorité compétente de l'une ou l'autre Partie contractante, ou (ii) si la convention ne permet pas qu'une demande de procédure amiable puisse être formulée auprès de l'une ou l'autre des Parties contractantes et si l'autorité compétente qui a reçu la demande de procédure amiable du contribuable considère que l'objection du contribuable n'est pas fondée, elle doit mettre en place un processus de notification ou de consultation bilatérale pour donner à l'autre autorité compétente l'opportunité de formuler son opinion sur l'affaire (en précisant que la consultation ne doit pas être interprétée comme une consultation sur le fond de l'affaire).

22. Pour faire en sorte que toutes les autorités compétentes concernées soient informées des demandes de procédure amiable formulées, afin qu'elles puissent examiner le cas de manière appropriée et afin que les contribuables aient effectivement accès à la procédure amiable dans les cas répondant aux critères requis, il est indispensable que toutes les conventions fiscales contiennent une disposition qui autorise les contribuables à formuler une demande de procédure amiable auprès de l'autorité compétente soit :

- de l'une ou l'autre des parties contractantes ou, en l'absence d'une telle disposition,
- de leur pays de résidence ou de l'État dont ils ont la nationalité si leur cas relève de l'article sur la non-discrimination. Si tel est le cas, les juridictions doivent avoir mis en place un processus de notification ou de consultation bilatérale pour les cas où une autorité compétente considère que les réclamations formulées par le contribuable dans le cadre d'une demande de procédure amiable ne sont pas justifiées.

### ***Processus interne de notification ou de consultation bilatérale***

23. Sur les 119 conventions fiscales de la France, une seule<sup>8</sup> contient une disposition équivalente à la première phrase de l'Article 25(1) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), tel qu'amendée par le *Rapport Final sur l'Action 14* (OCDE, 2016b), qui permet aux contribuables de soumettre une demande de procédure amiable à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des parties contractantes.

24. La France a indiqué avoir établi un processus de consultation bilatérale, mis en œuvre uniquement en cas de doute. Dans de tels cas, l'autorité compétente française adresse un email ou un courrier à l'autre autorité concernée afin d'obtenir son point de vue sur la recevabilité de la requête. Suite à la réponse de l'autre autorité compétente, le cas peut être accepté ou rejeté. La France a mis en place un processus de notification de l'autre autorité compétente pour tous les cas où elle considère que l'objection soulevée par le contribuable n'est pas justifiée à compter du 1<sup>er</sup> mai 2017, à l'issue de la Période d'examen.

### ***Application pratique***

25. Les pairs ont généralement indiqué ne pas avoir conscience de cas où l'autorité compétente française aurait refusé d'ouvrir une procédure amiable depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, la France a considéré que l'objection soulevée dans la demande d'ouverture de la procédure amiable n'était pas justifiée dans 18 cas. Un seul cas a donné lieu à consultation de son partenaire conventionnel, ce qui résulte du fait que le processus

appliqué par la France n'était mis en œuvre que dans les cas de doute. Le pair correspondant a confirmé cette information.

### *Modifications prévues*

26. Comme indiqué à l'élément B.1, la France a indiqué qu'elle a signé récemment l'Instrument multilatéral dans l'objectif, entre autres, de modifier – sur la base de l'Article 16(4) (a)(i) de cet instrument – les conventions fiscales qui incluent une disposition équivalente à l'Article 25(1), première phrase, telle qu'elle était rédigée avant l'adoption du *Rapport Final sur l'Action 14* (OCDE, 2016b). Ce faisant, ces conventions permettront aux contribuables de soumettre leur demande d'ouverture de procédure amiable à l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants. A cet égard, la France n'a fait aucune réserve sur les modifications introduites par l'article 16 de l'Instrument multilatéral concernant la procédure amiable pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a précisé qu'elle ratifiera l'Instrument multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc, ce qui aboutira, pour les conventions qui seront modifiées, à ce que les contribuables aient la possibilité de soumettre leur demande d'ouverture de procédure amiable à l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants. Toutefois, la France a indiqué qu'à l'avenir, tous les cas pour lesquels elle considère que l'objection soulevée par le contribuable n'est pas justifiée donneront lieu à notification de l'autre autorité compétente lorsque la convention ne permet pas que la demande de procédure amiable soit adressée à l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.2]	La France n'a pas introduit de processus de notification avant la fin de la Période d'examen (mais elle a introduit un tel processus à l'issue de celle-ci).	La France doit s'assurer de l'utilisation effective du processus de notification mis en place récemment afin d'informer l'autre autorité compétente dans les cas où elle considère que l'objection soulevée dans la demande d'ouverture de procédure amiable n'est pas fondée, lorsque la convention fiscale ne prévoit pas que la demande d'ouverture de procédure amiable puisse être adressée à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des parties contractantes.

### **[B.3] Donner accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert**

Les pays doivent ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert.

27. Lorsque deux ou plusieurs administrations fiscales adoptent des positions différentes sur ce qui constitue des conditions de pleine concurrence pour des transactions spécifiques conclues entre des entreprises associées, une double imposition économique peut se produire. Le fait de ne pas ouvrir l'accès à la procédure amiable suite à un ajustement de prix de transfert effectué par l'autre État contractant, laquelle viserait à éliminer la double imposition économique susceptible de résulter de tels ajustements, ira probablement à l'encontre d'un objectif essentiel des conventions fiscales. Les pays doivent donc ouvrir l'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert.

### ***Cadre juridique et administratif***

28. Sur les 119 conventions fiscales de la France, 45 conventions contiennent une disposition équivalente à l'Article 9(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), exigeant que son État procède à un ajustement corrélatif si un ajustement lié aux prix de transfert a été effectué par l'autre État contractant. En outre, trois conventions prévoient une formulation proche de l'Article 9(2).

29. La France est un État signataire de la Convention d'arbitrage de l'UE qui prévoit la possibilité de compléter la procédure amiable par une procédure d'arbitrage pour le règlement des différends relatifs aux prix de transfert et à l'attribution des bénéfices aux établissements stables entre les États membres de l'UE.

30. L'accès à la procédure amiable doit être donné aux cas portant sur les prix de transfert, indépendamment du fait qu'une disposition équivalente à l'Article 9(2) soit présente dans les conventions fiscales. En conformité avec l'élément B.3 (traduisant le Standard Minimum de l'Action 14), la France considère que la double imposition économique et les ajustements à opérer dans le contexte des prix de transfert entrent, en tout état de cause, dans le champ de la procédure amiable, tant pour l'appréciation du bien-fondé de l'ajustement que pour la détermination de son montant. Certaines conventions prévoient par exemple dans l'équivalent de l'Article 25(3) une disposition selon laquelle les autorités compétentes ont la possibilité de se concerter sur la répartition du bénéfice entre entreprises associées conformément au principe de pleine concurrence. Ainsi, la France affirme qu'elle donnera toujours accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert. En particulier, la doctrine administrative fait référence aux cas portant sur les prix de transfert<sup>9</sup>.

### ***Application pratique***

31. La France affirme qu'elle donne accès à la procédure amiable à tous les cas portant sur les prix de transfert. Depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, elle n'a pas refusé l'accès à la procédure amiable au motif qu'il s'agissait d'un cas portant sur les prix de transfert.

32. Les pairs ont indiqué n'avoir pas eu connaissance de cas pour lequel l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France au motif qu'il portait sur les prix de transfert depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### ***Modifications prévues***

33. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, l'Irlande, le Luxembourg, le Malawi, la Norvège, les Pays-Bas et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l'Article 9(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). La France a également indiqué qu'elle a signé l'Instrument Multilatéral et qu'elle n'a émis aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 17 de l'Instrument Multilatéral concernant les ajustements corrélatifs pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu'elle ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument Multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 9(2) lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 9(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) dans toutes les futures conventions.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.3]	-	Dans la mesure où la France a donné accès à la procédure amiable aux cas éligibles portant sur les prix de transfert jusqu'à présent, elle doit continuer à donner accès à ce type de cas.

#### **[B.4] Donner accès à la procédure amiable dans le cadre de l'application des dispositions anti-abus**

Les pays devraient ouvrir la procédure amiable aux cas dans lesquels le contribuable et les autorités fiscales qui effectuent l'ajustement sont en désaccord sur la question de savoir si les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention sont remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national est en conflit avec les dispositions d'une convention.

34. Aucune règle d'application générale n'exclut du champ d'application de la procédure amiable les situations perçues comme étant abusives. Afin de préserver les contribuables de l'application arbitraire des dispositions anti-abus des conventions fiscales et afin de faire en sorte que les autorités compétentes s'entendent sur cette application, il est important que les contribuables aient accès à la procédure amiable s'ils considèrent que l'interprétation et/ou l'application d'une disposition anti-abus d'une convention est incorrecte. En outre, pour éviter les cas dans lesquels l'application de dispositions anti-abus de droit interne entre en conflit avec les dispositions d'une convention fiscale, il est également important que les contribuables aient accès à la procédure amiable dans de tels cas.

#### *Cadre juridique et administratif*

35. Sur 119 conventions fiscales signées par la France, aucune ne prévoit spécifiquement que les autorités compétentes sont autorisées à restreindre l'accès à la procédure amiable des cas auxquels une disposition anti-abus s'applique.

36. La France a indiqué qu'elle considère que les questions portant sur l'application d'une disposition anti-abus d'une convention fiscale ou sur l'éventuelle non-conformité à une convention fiscale de l'application d'une disposition anti-abus de droit interne sont dans le champ d'application de la procédure amiable. En outre, aucune disposition de droit interne ne permet à la France de limiter l'accès à la procédure amiable dans les cas où le contribuable et l'administration fiscale seraient en désaccord sur la question de savoir si les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention étaient remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national était en conflit avec les dispositions d'une convention.

#### *Application pratique*

37. La France a indiqué que, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, elle n'a jamais refusé l'accès à la procédure amiable dans des cas où le contribuable et les autorités fiscales qui ont procédé à l'ajustement étaient en désaccord sur la question de savoir les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention étaient remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national était en conflit avec les dispositions d'une convention. En outre, la France a indiqué que les dossiers acceptés ont également été résolus, hormis les cas où l'autre autorité compétente n'acceptait pas d'ouvrir la procédure amiable.

38. Les pairs ont indiqué n'avoir pas eu connaissance d'un cas pour lequel l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France au motif qu'il portait sur une disposition anti-abus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### *Modifications prévues*

39. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément B.4.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.4]		Dans la mesure où la France a donné accès aux cas éligibles portant que la question de savoir si les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention étaient remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national était en conflit avec les dispositions d'une convention, elle doit continuer de donner accès à la procédure amiable à ce type de cas.

## **[B.5] Donner accès à la procédure amiable en cas de transaction conclue à l'issue d'un contrôle fiscal**

Les pays ne devraient pas refuser l'accès à la procédure amiable dans les cas où des transactions ont été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables. Si les pays disposent d'un processus administratif ou légal de règlement des différends indépendant des fonctions de contrôle fiscal, qui ne peut être enclenché que sur requête d'un contribuable, ils peuvent limiter l'accès à la procédure amiable pour en écarter les questions réglées par ce processus.

40. La conclusion d'une transaction peut être utile à un contribuable dans la mesure où elle apporte une certitude sur sa situation fiscale. Néanmoins, la conclusion d'une telle transaction ne réglant pas nécessairement la double imposition, les contribuables devraient avoir accès à la procédure amiable dans de tels cas, à moins qu'ils n'aient déjà été résolus via des procédures internes indépendantes des fonctions de contrôle fiscal et qui ne sont accessibles qu'à la demande des contribuables.

### *Cadre juridique et administratif*

41. La conclusion de transactions à l'issue d'un contrôle fiscal peut être envisageable en France, mais la France ne refusera pas l'accès à la procédure amiable dans le cas où une transaction a été conclue entre le contribuable et les autorités fiscales. Ainsi qu'il est indiqué ci-après, cela est précisé dans la doctrine administrative.

42. Il n'existe pas en France de processus administratif ou légal de règlement des différends indépendantes des fonctions de contrôle fiscal qui limiteraient l'accès à la procédure amiable.

### *Application pratique*

43. La France a indiqué que, depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014, elle n'a jamais refusé l'accès à la procédure amiable dans un cas où une transaction aurait été conclue à l'issue d'un contrôle fiscal.

44. Les pairs ont indiqué n'avoir pas connaissance de cas dans lesquels une transaction aurait été conclue à l'issue d'un contrôle fiscal et l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France depuis le 1er janvier 2014.

### *Modifications prévues*

45. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément B.5.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.5]	-	Dans la mesure où la France a donné accès au cas éligibles jusqu'à présent, même lorsqu'une transaction avait été conclue entre l'administration fiscale et le contribuable, elle doit continuer à donner accès à ce type de cas.

## **[B.6] Donner accès à la procédure amiable lorsque les informations demandées sont fournies**

Les pays ne devraient pas restreindre l'accès à la procédure amiable au motif que les informations communiquées sont insuffisantes si le contribuable a fourni les informations demandées en suivant les règles, lignes directrices et procédures établies pour le recours à la procédure amiable et son utilisation.

46. Pour résoudre un cas dans lequel l'imposition n'est pas conforme aux dispositions de la convention fiscale il est important que les autorités compétentes ne restreignent pas l'accès à la procédure amiable lorsque les contribuables ont fourni les informations et les documents requis, conformément aux instructions de la juridiction. L'accès à la procédure amiable sera facilité si la liste de ces informations et documents à fournir est publiée.

### *Cadre juridique d'accès à la procédure amiable et informations à fournir*

47. Les informations et les documents qui doivent être joints à une demande d'ouverture de la procédure amiable auprès de l'autorité compétente française sont examinés à l'élément B.8.

### *Application pratique*

48. La France a indiqué avoir refusé d'ouvrir la procédure amiable au motif que les informations fournies n'étaient pas suffisantes dans un nombre restreint de cas depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 (huit cas en 2014, trois cas en 2015 et cinq cas en 2016). Dans ces circonstances, l'autorité compétente française a adressé un courrier aux contribuables concernés afin de leur demander de compléter leur demande. Conformément à ce qui est indiqué dans la doctrine administrative, le contribuable doit fournir les informations complémentaires dans un délai de deux mois<sup>10</sup>. La France a indiqué qu'un second courrier est alors adressé en l'absence de réponse au premier courrier dans un délai minimum de 60 jours. En cas d'absence de réponse à ce second courrier, le dossier est clos.

49. Les pairs ont généralement indiqué n'avoir pas eu connaissance d'un cas pour lequel l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France dans les cas où les contribuables auraient fournis les informations demandées depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014. Toutefois, un pair a

signalé être actuellement en discussions avec l'autorité compétente française sur le point de savoir si le contribuable a fourni les informations requises en application de la Convention d'Arbitrage de l'UE dans le délai de 3 ans prévu par cette convention.

### ***Modifications prévues***

50. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément B.6.

### ***Conclusion***

	Points à améliorer	Recommandations
[B.6]	-	Dans la mesure où la France a donné accès au cas éligibles jusqu'à présent, lorsque le contribuable a fourni les informations et documents requis pour la soumission d'une demande d'ouverture de procédure amiable, elle doit continuer cette pratique.

### **[B.7] Inclure la seconde phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales**

Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui permet aux autorités compétentes de se concerter pour éliminer la double imposition dans les cas non prévus dans leurs conventions fiscales.

51. Pour s'assurer que les conventions fiscales fonctionnent de manière effective et pour que les autorités compétentes puissent réagir rapidement à des situations imprévues, il est utile que les conventions fiscales incluent la seconde phrase de l'Article 25(3) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) leur permettant de se concerter pour éliminer la double imposition dans les cas non prévus dans leur convention fiscale.

### ***Situation actuelle des conventions fiscales de la France***

52. 110<sup>11</sup> des 119 conventions fiscales de la France contiennent une disposition qui permet aux autorités compétentes de se concerter pour éliminer la double imposition dans les cas non prévus dans leurs conventions fiscales. Neuf conventions<sup>12</sup> ne contiennent pas l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(3) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a).

### ***Modifications prévues***

53. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, le Malawi et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l'Article 25(3), 2<sup>de</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). Par ailleurs, la France a indiqué qu'elle avait l'intention de mettre en œuvre l'élément B.7 en signant l'Instrument Multilatéral. À cet égard, la France a indiqué avoir signé l'Instrument Multilatéral et n'avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 16 de l'Instrument Multilatéral concernant la procédure amiable pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu'elle ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument Multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Ce faisant, sept des neuf

conventions mentionnées ci-dessus pourraient être modifiées par l'Instrument Multilatéral selon la France. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(3), 2<sup>de</sup> phrase lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(3), 2<sup>de</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) dans toutes les futures conventions.

### Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.7]	Neuf des 119 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3) 2 <sup>de</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016a).	Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), deuxième phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.  En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.

### [B.8] Publier des instructions claires et détaillées relatives à la procédure amiable

Les pays devraient publier des règles, lignes directrices et procédures claires sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation, précisant les informations et documents spécifiques qui doivent accompagner une demande d'assistance amiable adressée par un contribuable.

54. Les informations relatives au programme de procédure amiable d'une juridiction facilitent l'ouverture et le règlement en temps opportun de la procédure amiable. Des règles, lignes directrices et procédures claires sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation sont indispensables pour que les contribuables et les autres parties prenantes soient informés du fonctionnement de la procédure amiable dans une juridiction donnée. En outre, pour s'assurer que la demande d'ouverture de procédure amiable d'un contribuable sera reçue et examinée par l'autorité compétente en temps voulu, il est important que les instructions relatives à la procédure amiable d'un pays expliquent de manière claire et détaillée comment un contribuable peut soumettre une demande de procédure amiable et quelles informations doivent être jointes à la demande.

#### *Instructions relatives à la procédure amiable de la France*

55. Les règles, lignes directrices et procédures de la France sont incluses dans sa doctrine administrative et sont disponibles à l'adresse :

<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5344-PGP.html>.

56. Cette doctrine couvre notamment :

- a. Les informations sur l'interlocuteur au sein de l'autorité compétente ou sur l'entité chargée des cas soumis à la procédure amiable ;
- b. Les modalités et la forme à respecter pour soumettre la demande de procédure amiable ;

- c. Les informations et documents spécifiques qui doivent accompagner une demande de procédure amiable (voir également ci-après) ;
- d. Les modalités de fonctionnement de la procédure amiable en termes de délais et de rôle des autorités compétentes ;
- e. Les informations sur la disponibilité de l'arbitrage (y compris la convention d'arbitrage de l'UE) ;
- f. L'articulation avec les recours internes disponibles ;
- g. L'accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert ;
- h. L'accès (non disponible) à la procédure amiable lorsque le contribuable a procédé de sa propre initiative à un ajustement corrélatif ;
- i. La mise en œuvre des accords amiables ;
- j. Les droits et rôle des contribuables dans le processus ;
- k. La (non)-suspension du recouvrement de l'impôt ; et
- l. Le traitement des intérêts et pénalités.

57. La doctrine administrative de la France inclut des informations détaillées sur la disponibilité et l'utilisation de la procédure amiable et comment son autorité compétente conduit la procédure en pratique. Cette doctrine inclut les informations que le Forum PA-FAF a considérées comme nécessaire d'inclure dans les instructions relatives à la procédure amiable<sup>13</sup>, à savoir (i) les informations sur l'interlocuteur au sein de l'autorité compétente ou sur l'entité chargée des cas soumis à la procédure amiable et (ii) les modalités et la forme à respecter pour soumettre la demande de procédure amiable. En particulier, la doctrine administrative précise<sup>14</sup> qu'une copie de la demande d'ouverture de procédure amiable doit être adressée (i) au service en charge des opérations de vérification en cas de double imposition générée par un ajustement effectué par l'administration fiscale française et, dans tous les cas, (ii) au service gestionnaire de son dossier fiscal. En pratique, la France a précisé que si un contribuable soumet sa demande à un autre service de la DGFIP ou à son Ministre de tutelle, sa demande sera adressée directement par ce service à l'autorité compétente en charge des procédures amiables.

58. En outre, la doctrine administrative précise les cas où l'accès à la procédure amiable pourra être refusé<sup>15</sup>. Il s'agit des cas suivants :

- Cas où le contribuable fait état d'une double imposition mais n'est pas en mesure d'apporter les éléments de preuve soutenant ses allégations,
- Cas où les mesures générant la double imposition ont été assorties de pénalités graves devenues définitives,
- Cas où le contribuable a procédé par lui-même à une correction de ses revenus ou bénéfices au motif qu'un autre État a procédé à un ajustement sur les mêmes revenus ou bénéfices, et
- Lorsque l'imposition concernée par la demande porte sur une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine.

59. S'agissant des cas assortis de pénalités graves devenues définitives, la doctrine précise que cette approche se justifie par le fait que l'objectif d'une convention fiscale est d'éviter les situations de double imposition mais aussi de prévenir l'évasion et la fraude fiscales, et que dès lors, l'administration française ne sera pas tenue de donner suite

aux demandes d'ouverture de procédure amiable lorsque les mesures générant la double imposition auront été assorties de pénalités graves devenues définitives. S'agissant des cas où l'imposition concernée par la demande porte sur une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine, la France a expliqué que cette condition générale s'expliquait par les difficultés que peuvent poser la mise en œuvre des accords amiables à des exercices plus lointains, compte tenu notamment de la règle de conservation des documents fiscaux prévus en droit interne qui est de six ans<sup>16</sup> (cf. aussi la discussion relative à la mise en œuvre des accords amiables à l'élément D.1). Malgré cela, la France a indiqué que, lorsque l'autorité compétente française reçoit une demande portant sur de tels exercices, elle met en œuvre, selon les circonstances ayant concouru au délai supérieur de six ans entre les exercices concernés et la demande de procédure amiable, tous les moyens raisonnables dont elle dispose pour donner accès à la procédure amiable. En particulier, elle entre en contact avec le contribuable, afin de savoir si celui-ci dispose des informations nécessaires à la bonne tenue de la procédure.

60. Des développements spécifiques au fonctionnement de la procédure amiable dans les cas soumis à la Convention d'Arbitrage de l'UE figurent également dans la doctrine administrative<sup>17</sup>. Des indications complémentaires sur le fonctionnement de la procédure d'arbitrage dans les conventions fiscales sont aussi disponibles dans la doctrine administrative<sup>18</sup>.

61. Un contribuable a indiqué qu'à sa connaissance, seule une version française des instructions relatives à la procédure amiable était disponible, alors que disposer d'une version en anglais la rendrait plus accessible. En réponse, la France a précisé que le français est la langue de travail de l'administration française, conformément à la loi relative à l'emploi de la langue française. Toutefois, l'autorité compétente française accepte de recevoir uniquement une version anglaise des informations et documents dans le cadre des échanges relatifs à la procédure amiable et communique également en anglais. La France a indiqué avoir publié sur le site Internet de l'administration française les principales informations pour l'accès aux procédures amiables en version anglaise<sup>19</sup>.

62. Un contribuable a indiqué que les conséquences de l'ouverture d'un cas de procédure amiable en termes de suspension des paiements et l'articulation de celle-ci avec les recours de droit interne n'étaient pas toujours clairement précisées. En réponse, la France a indiqué qu'en ce qui la concerne ces précisions étaient d'ores et déjà apportées. Elles figurent effectivement aux paragraphes 670 et suivants de la doctrine administrative relative à la procédure amiable précitée. En particulier, la doctrine administrative sur la procédure amiable précise<sup>20</sup> que les recours de droit interne peuvent être exercés de manière simultanée à la procédure amiable. En revanche, la mise en œuvre de l'éventuel accord amiable obtenu sera subordonnée au désistement du contribuable des instances contentieuses.

63. En outre, la doctrine administrative précise la teneur des échanges qui peuvent intervenir entre l'autorité compétente et le contribuable au cours de la procédure<sup>21</sup>. Un contribuable a signalé que, mis à part l'accusé de réception de sa demande déposée en 2016, il n'a pas reçu plus d'information de la part de l'autorité compétente. S'agissant de quatre autres cas introduits antérieurement, ce même contribuable a précisé n'avoir reçu aucune information de la part de l'autorité compétente française. A ce titre, la France a indiqué que l'autorité compétente française s'efforce d'informer les contribuables de l'état d'avancement de leur procédure amiable et des discussions qui ont eu lieu avec les autres autorités compétentes concernées. En outre, en réponse, la France a indiqué qu'elle est disposée à répondre aux contribuables qui contactent son autorité compétente afin d'obtenir des précisions sur l'avancement de leur cas. Enfin, s'agissant des quatre cas indiqués par

le contribuable, la France a précisé qu'il s'agissait de transactions impliquant un partenaire conventionnel avec lequel il était impossible d'organiser une commission mixte lors des années précédentes, malgré les demandes de la France. Une commission mixte s'est tenue fin 2016 avec ce partenaire conventionnel.

64. Un autre contribuable a signalé qu'il n'avait pas reçu de lettre formelle lui indiquant l'ouverture du cas soumis à la procédure amiable. En réponse, la France a indiqué que l'autorité compétente avait mentionné cela oralement lors d'une réunion organisée avec le contribuable préalablement à l'ouverture du dossier. Toutefois, la France prend note de cette attente et s'efforcera d'adresser une notification écrite de l'ouverture du cas, même lorsqu'une réunion s'est tenue.

65. Enfin, certains sujets ne sont pas abordés dans la doctrine administrative française. Il s'agit notamment (i) de la disponibilité de la procédure amiable en cas de différends impliquant plus de deux juridictions, (ii) de la faculté éventuelle de résoudre au cours d'une procédure amiable des différends similaires portant sur des exercices ultérieurs, même lorsqu'aucun contrôle fiscal n'a encore porté sur ces exercices et (iii) un calendrier indicatif portant sur la mise en œuvre des accords amiables.

### ***Informations et documents à joindre à une demande de procédure amiable***

66. Pour faciliter l'examen d'une demande de procédure amiable par les autorités compétentes et pour plus de cohérence dans le contenu requis des demandes de procédure amiable, le Forum PA-FAF a énuméré, dans ses instructions, les informations et documents qu'un contribuable doit joindre à sa demande de procédure amiable<sup>22</sup>. Cette liste est reproduite ci-après. Les informations et documents requis dans la doctrine administrative française<sup>23</sup> sont cochés dans la liste suivante :

- Identité du ou des contribuables concernés par la demande de procédure amiable ;
- Fondement de la demande ;
- Faits propres à l'affaire ;
- Analyse de la question ou des questions à régler par la procédure amiable (en ce inclus l'identification des impôts concernés et la copie des avis d'imposition et des propositions de rectification ou documents équivalents) ;
- Mention du fait que la demande de procédure amiable a également été soumise à l'autorité compétente de l'autre partie à la convention ;
- Mention du fait que la demande de procédure amiable a également été soumise à une autre autorité compétente en vertu d'un autre instrument qui prévoit un mécanisme de règlement des différends relatifs à une convention ;
- Mention du fait que la question ou les questions posées ont déjà été traitées, et
- Une déclaration confirmant que l'ensemble des informations et des documents qui accompagnent la demande de procédure amiable sont exacts et que le contribuable aidera l'autorité compétente à régler la ou les questions posées dans la demande en lui communiquant en temps voulu tout autre élément d'information ou document requis.

67. En outre, la France requiert du contribuable qu'il fournisse des informations détaillées sur les recours administratifs ou contentieux engagés le cas échéant et toute décision juridictionnelle concernant le cas. En particulier, la France a également conclu un accord

avec les États-Unis selon lequel l'ensemble des informations requises par les deux autorités compétentes doit leur être fourni afin que le cas considéré soit éligible à la procédure d'arbitrage.

### *Modifications prévues*

68. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément B.8.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.8]	Les instructions relatives à la procédure amiable sont complètes et disponibles, mais certains éléments pourraient être précisés. En particulier, la doctrine pourrait porter à confusion pour les cas portant sur une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine, puisque la doctrine indique que de telles demandes « ne seront pas prises en considération », alors que la France accepte d'analyser ces cas, et entame des discussions sous réserve de la possibilité d'exécuter l'éventuel accord amiable qui pourrait en résulter.	<p>Bien que ça ne soit pas requis par le Standard Minimum de l'Action 14, et afin de clarifier les instructions relatives à la procédure amiable, la France pourrait envisager d'inclure dans sa doctrine administrative des précisions sur :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• la disponibilité de la procédure amiable (i) pour les cas portant sur l'application d'une disposition anti-abus, (ii) pour les cas portant sur une année antérieure de plus de six ans, sous réserve de la possibilité de mettre en œuvre l'accord amiable éventuel, ainsi que (iii) pour les cas impliquant plus de deux juridictions,</li> <li>• la faculté éventuelle de résoudre au cours d'une procédure amiable des différends similaires portant sur des exercices ultérieurs, même lorsqu'aucun contrôle fiscal n'a encore porté sur ces exercices, et</li> <li>• un calendrier indicatif portant sur la mise en œuvre des accords amiables.</li> </ul>

### **[B.9] Faire en sorte que les instructions relatives à la procédure amiable soient disponibles et facilement accessibles et publier le profil sur la procédure amiable**

Les pays devraient prendre les dispositions adéquates pour que les règles, lignes directrices et procédures sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation soient disponibles et facilement accessibles au public, et devraient publier leurs profils sur la procédure amiable sur une plateforme d'information destinée au public selon le modèle défini d'un commun accord.

69. La disponibilité publique et l'accessibilité des instructions relatives à la procédure amiable d'une juridiction donnée permettent d'améliorer l'information des parties prenantes sur l'accès à la procédure amiable et sa mise en œuvre pratique dans cette juridiction. Par ailleurs, la publication du profil sur la procédure amiable sur une plateforme commune destinée au public<sup>24</sup> favorise encore la transparence et la diffusion du programme de procédure amiable.

### *Règles, lignes directrices et procédures sur l'accès à la procédure amiable et son utilisation*

70. Les instructions relatives à la procédure amiable de la France sont publiées et disponibles à l'adresse suivante :

<http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5344-PGP.html>.

71. Ce document est accessible depuis le profil sur la procédure amiable, en recherchant dans un moteur de recherche les références qui y sont mentionnées. Par ailleurs, il est aussi accessible depuis le site internet de la DGFIP<sup>25</sup>, en recherchant les mots « double imposition » ou « procédure amiable » dans le moteur de recherche de ce site. Enfin, le site de la DGFIP fournit également une présentation synthétique de la procédure amiable<sup>26</sup>.

### *Profil sur la procédure amiable*

72. Le profil sur la procédure amiable de la France est publié sur le site Internet de l'OCDE. Ce profil sur la procédure amiable est complet, des explications détaillées sont souvent fournies et les liens vers le site Internet de l'administration française fournissent des informations et instructions supplémentaires. En outre, il a été renseigné en langue française et en langue anglaise.

### *Modifications prévues*

73. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément B.9.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[B.9]	-	Dans la mesure où la France a jusqu'à présent permis d'accéder facilement aux instructions relatives à la procédure amiable et publié son profil sur la procédure amiable, la France devra s'assurer que les prochaines mises à jour de sa doctrine administrative continuent d'être disponibles et accessibles facilement et que son profil sur la procédure amiable, publié sur la plateforme commune destinée au public, est mis à jour si besoin.

## **[B.10] Préciser dans les instructions publiées que la conclusion d'une transaction à l'issue d'un contrôle fiscal n'empêche pas d'ouvrir une procédure amiable**

Les juridictions doivent préciser dans les instructions relatives à la procédure amiable que la conclusion de transactions entre les autorités fiscales et les contribuables n'exclut pas l'ouverture d'une procédure amiable. Si les pays disposent d'un processus administratif ou légal de règlement des différends indépendant des fonctions de contrôle fiscal, qui ne peut être enclenché que sur requête d'un contribuable, et s'ils limitent l'accès à la procédure amiable pour en écarter les questions réglées par ce processus, ils devraient notifier à leurs partenaires à une convention l'existence de tels processus administratifs ou légaux et mentionner expressément les effets de ces processus sur la procédure amiable dans les orientations publiées à l'intention du public relatives à ces processus et dans celles relatives au programme de procédure amiable.

74. Comme indiqué à l'élément B.5, la conclusion d'une transaction peut être utile à un contribuable dans la mesure où elle apporte une sécurité juridique sur sa situation fiscale. Néanmoins, la conclusion d'une telle transaction ne résout pas nécessairement la double imposition, et il est important de préciser, dans les instructions relatives à la procédure amiable de la juridiction, que la procédure amiable est ouverte aux contribuables en cas de conclusion d'une transaction. En outre, afin de préciser le lien entre les éventuels processus administratifs ou légaux internes de règlement des différends et la procédure amiable, il est essentiel que les instructions portant sur ces processus et les instructions relatives à

la procédure amiable mentionnent les effets de ces processus sur la procédure amiable, le cas échéant. Enfin, la procédure amiable étant une approche collaborative entre les partenaires à une convention, il est utile que ces partenaires soient pleinement informés de leurs programmes respectifs en termes de procédure amiable et des éventuelles restrictions applicables, en particulier s’agissant des processus décrits ci-dessus.

### ***Procédure amiable et conclusion de transactions dans les instructions relatives à la procédure amiable***

75. Comme indiqué précédemment à l’élément B.5, la doctrine administrative<sup>27</sup> précise clairement que l’accès à la procédure amiable reste possible après la conclusion d’une transaction à l’issue d’un contrôle fiscal :

« l’acceptation expresse ou tacite d’un rehaussement par un contribuable, même suite à une transaction, ne prive pas ce dernier du droit de demander l’ouverture de la procédure amiable. »

76. Les pairs n’ont fait mention d’aucune difficulté concernant l’élément B.10 en ce qu’il se rapporte à la conclusion d’une transaction à l’issue d’un contrôle fiscal.

### ***Procédure amiable et autres processus administratifs ou légaux internes de règlement des différends dans les instructions disponibles***

77. Il n’existe pas de processus administratifs ou légaux internes de règlement des différends qui limiteraient l’accès à la procédure amiable en France.

### ***Notification aux partenaires à la convention de processus administratifs ou légaux internes de règlement des différends existant dans la juridiction***

78. Il n’est pas nécessaire d’aviser les partenaires à la convention puisque la France ne limite pas l’accès à la procédure amiable aux cas qui peuvent être résolus par un processus administratif ou légal interne de règlement des différends.

### ***Modifications prévues***

79. La France n’a pas indiqué prévoir de modifications relatives à l’élément B.10.

### ***Conclusion***

	Points à améliorer	Recommandations
[B.10]	-	-

## Notes

1. Il s'agit de la convention précédemment conclue avec le Royaume-Uni et actuellement appliquée (i) au Malawi et (ii) à la Zambie.
2. Il s'agit de la convention conclue avec Monaco.
3. Il s'agit de la convention conclue avec l'ex-URSS.
4. Incluant la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie.
5. Incluant la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie.
6. Incluant la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie.
7. Parmi lesquelles la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et la convention conclue avec l'ex Tchécoslovaquie.
8. Il s'agit de la convention conclue avec l'ex-URSS.
9. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 1 et n° 90 notamment.
10. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 190.
11. Incluant la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie.
12. Parmi lesquelles la convention précédemment conclue avec le Royaume-Uni et actuellement appliquée au Malawi et à la Zambie.
13. Disponibles à l'adresse [www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf).
14. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 180.
15. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 140, 150 et 220.
16. Article L. 102B du Livre des Procédures Fiscales.
17. Accessible à l'adresse <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5353-PGP.html> (consulté le 22 août 2017).
18. Accessible à l'adresse <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5347-PGP.html> (consulté le 22 août 2017).
19. Accessible à l'adresse <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-particulier/double-taxation-mutual-agreement-procedure>.
20. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 680.
21. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 530.
22. Disponible à l'adresse [www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf).
23. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 190.
24. La plateforme commune est disponible à l'adresse : [www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/pa-fiches-par-pays.htm](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/pa-fiches-par-pays.htm).
25. <https://www.impots.gouv.fr/portail/> (consulté le 22 août 2017).
26. <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-professionnel/la-procedure-amiable> (consulté le 22 août 2017).
27. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 130.

## *Bibliographie*

- OCDE (2017), *Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-fr>.
- OCDE (2016a), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Version complète)*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264239142-fr>.
- OCDE (2016b), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Rapport final 2015*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264252370-fr>.

## *Partie C*

### **Résolution des cas soumis a la procédure amiable**

#### **[C.1] Inclure la première phrase de l'Article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales**

Les pays devraient s'assurer que leurs conventions fiscales contiennent une disposition qui exige de l'autorité compétente qui reçoit une demande de procédure amiable du contribuable de s'efforcer, si la réclamation lui paraît fondée et si elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre Partie contractante, en vue d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale.

80. Il est crucial qu'en plus d'autoriser les contribuables à demander l'ouverture d'une procédure amiable, les conventions fiscales contiennent l'équivalent de la première phrase de l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) qui oblige les autorités compétentes, lorsqu'elles ne sont pas en mesure d'apporter une solution satisfaisante à un différend de manière unilatérale, à entrer en discussion pour résoudre les cas d'imposition non conformes aux dispositions de la convention fiscale.

#### ***Situation actuelle des conventions fiscales de la France***

81. Sur les 119 conventions fiscales de la France, 101<sup>1</sup> contiennent une disposition équivalente à la première phrase de l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), exigeant de l'autorité compétente – lorsque l'objection soulevée est fondée et lorsqu'elle n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante – qu'elle s'efforce de résoudre le cas de procédure amiable par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de l'autre État contractant, afin d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale.

82. Sur les 18 conventions fiscales restantes, deux ne contiennent aucune disposition similaire<sup>2</sup> et 16 incluent une version modifiée de la première phrase de l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). Ces 16 conventions<sup>3</sup> ne prévoient pas la nécessité pour les autorités compétentes d'explorer la possibilité d'apporter une solution satisfaisante à un différend de manière unilatérale. En outre, 13 d'entre elles prévoient que l'objectif de la procédure est d'éviter une double imposition (et non une imposition non conforme à la convention), de manière cohérente avec les cas possibles d'ouverture de procédure amiable.

83. En pratique, la France a précisé que l'examen du bien-fondé d'une demande d'ouverture de la procédure amiable implique nécessairement pour l'autorité compétente française de s'interroger sur sa capacité à résoudre le cas de manière unilatérale, dans la

mesure où la doctrine administrative fait elle-même référence à l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a)<sup>4</sup>. Ainsi, selon la France, même en l'absence dans la convention de l'indication selon laquelle les autorités compétentes doivent analyser d'explorer la possibilité d'apporter une solution satisfaisante à un différend de manière unilatérale, l'autorité compétente française effectue cette analyse.

### **Modifications prévues**

84. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, le Luxembourg, le Malawi et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l'Article 25(2), 1<sup>re</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). Par ailleurs, la France a indiqué qu'elle avait l'intention de mettre en œuvre l'élément C.1 en signant l'Instrument Multilatéral. À cet égard, la France a indiqué avoir signé l'Instrument Multilatéral et n'avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 16 de l'Instrument Multilatéral concernant la procédure amiable pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu'elle ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument Multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(2), 1<sup>re</sup> phrase lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(2), 1<sup>re</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) dans toutes les futures conventions.

### **Conclusion**

	Points à améliorer	Recommandations
[C.1]	18 des 119 conventions fiscales ne contiennent pas l'équivalent de la première phrase de l'Article 25(2) du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i> , OCDE (2016).	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(2), 1<sup>re</sup> phrase du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i>, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>

## [C.2] S’efforcer de régler les cas soumis à la procédure amiable dans un délai moyen de 24 mois

Les pays devraient s’efforcer de régler les différends soumis à la procédure amiable dans un délai moyen de 24 mois. Ce délai s’applique aux deux pays (celui qui reçoit la demande de procédure amiable du contribuable et son partenaire à la convention).

85. La double imposition suscite des incertitudes et entraîne des coûts pour les contribuables et pour les juridictions. En outre, le règlement des cas soumis à la procédure amiable peut permettre d’éviter des potentiels problèmes qui seraient similaires et concerneraient les mêmes contribuables par la suite. Ainsi, il est important que les différends soumis à la procédure amiable soient réglés rapidement. Un délai moyen de 24 mois est considéré comme approprié pour régler les cas soumis à la procédure amiable.

### *Publication des statistiques sur la procédure amiable*

86. Les statistiques concernant la résolution de l’ensemble des différends relatifs aux conventions fiscales depuis 2007 sont publiées sur le site de l’OCDE<sup>5</sup>. D’autres statistiques sont également publiées sur le site du Forum Conjoint sur les prix de transfert de l’UE<sup>6</sup> pour les différends portant sur les prix de transfert et impliquant les États membres de l’UE.

87. Le Forum PA-FAF a adopté des règles pour la déclaration des statistiques sur la procédure amiable (« **Cadre de suivi statistique sur la procédure amiable** ») concernant les demandes de procédure amiable déposées à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2016 (« **cas postérieurs à 2015** »). Par ailleurs, en ce qui concerne les demandes de procédure amiable déposées avant cette date (« **cas antérieurs à 2016** »), le Forum PA-FAF a convenu de communiquer les statistiques sur la procédure amiable à partir d’un modèle développé conjointement. La France a transmis ses statistiques sur la procédure amiable en respectant le Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable. En particulier, la France a indiqué avoir inclus dans ses statistiques tous les cas soumis à la procédure amiable impliquant la France. Les statistiques examinées ci-après comprennent à la fois les cas postérieurs à 2015 et antérieurs à 2016, qui figurent respectivement aux annexes B et C du présent rapport<sup>7</sup>. Il convient de noter que les statistiques des deux périodes considérées doivent être examinées conjointement pour comprendre analyser le volume de cas soumis à la procédure amiable en France. S’agissant des cas postérieurs à 2015, la France a indiqué avoir contacté l’ensemble de ses partenaires conventionnels afin de s’assurer que les statistiques déclarées soient concordantes. La France a indiqué qu’elle a pu s’assurer de la concordance de ses statistiques avec la plupart de ses partenaires conventionnels. Toutefois, il existe un risque que les statistiques relatives aux cas postérieurs à 2015 ne coïncident pas avec celles soumises par huit partenaires conventionnels pour les cas d’attribution/allocation et sept partenaires conventionnels pour les autres cas, dans la mesure où ces juridictions n’ont pas répondu aux demandes de la France. La France a précisé que les cas en cours au 31 décembre 2016 avec ces juridictions représentent moins de 15 % des cas d’attribution/allocation et 6 % des autres cas en cours à cette date.

### *Analyse des statistiques relatives à la procédure amiable par la France*

88. La France analyse annuellement le délai moyen de résolution des cas soumis à la procédure amiable et l’évolution du stock de procédure amiable. En outre, la doctrine administrative précise<sup>8</sup> que « dans le cadre du traitement de l’ensemble des procédures de règlement des différends mis à la disposition du contribuable [...], la France entend mettre

en œuvre le code de conduite adopté par le Conseil de l'Union européenne ». En particulier, la doctrine administrative fait référence aux éléments suivants :

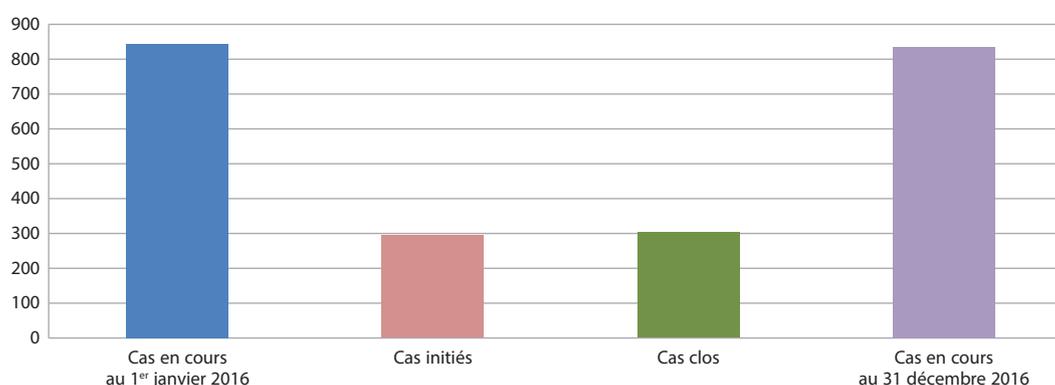
- Si l'autorité compétente française estime que le contribuable n'a pas transmis les informations minimales nécessaires à l'ouverture de la procédure amiable, elle l'informe des éléments manquants dans un délai de deux mois à compter de la réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable<sup>9</sup>.
- L'autorité compétente française avise les autorités compétentes des autres États concernés dans le délai d'un mois à compter de la réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable reconnue complète et soulevant une objection justifiée<sup>10</sup>.
- Si un autre État est à l'origine de l'événement qui a généré la double imposition, l'autorité compétente française s'efforce de répondre (i) dans un délai de six mois suivant la date de réception de la prise de position de l'autorité compétente étrangère pour les cas d'attribution/allocation et (ii) dans un délai de quatre mois pour les autres cas<sup>11</sup>. Si la France est à l'origine de l'événement qui a généré la double imposition, l'autorité compétente française transmet sa prise de position le plus rapidement possible, en ce incluant un exposé complet de la proposition pouvant conduire à l'élimination de la double imposition<sup>12</sup>.
- Au global, la procédure amiable doit en général faire l'objet d'un règlement dans un délai ne dépassant pas 24 mois<sup>13</sup>.

### *Analyse du nombre de cas soumis à la procédure amiable en France*

#### *Vue d'ensemble des cas soumis à la procédure amiable*

89. Le graphique ci-dessous présente l'évolution du volume de cas soumis à la procédure amiable en France au cours de la Période de déclaration des statistiques.

Graphique C.1. Cas soumis à la procédure amiable en France

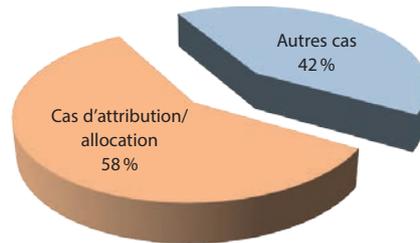


90. A l'ouverture de la Période de déclaration des statistiques, la France avait en stock 844 cas soumis à la procédure amiable, dont 519 étaient des cas d'attribution/allocation<sup>14</sup> et 325 étaient des autres cas. A l'issue de la Période de déclaration des statistiques, 835 cas soumis à la procédure amiable figuraient dans le stock au 31 décembre 2016, dont 488 étaient des cas d'attribution/allocation et 347 étaient des autres cas. Alors que le nombre de

cas en cours a légèrement diminué au cours de la Période de déclaration des statistiques, le nombre de cas d'attribution/allocation a diminué d'environ 5 % et le nombre des autres cas a augmenté d'environ 5 % au cours de la même période.

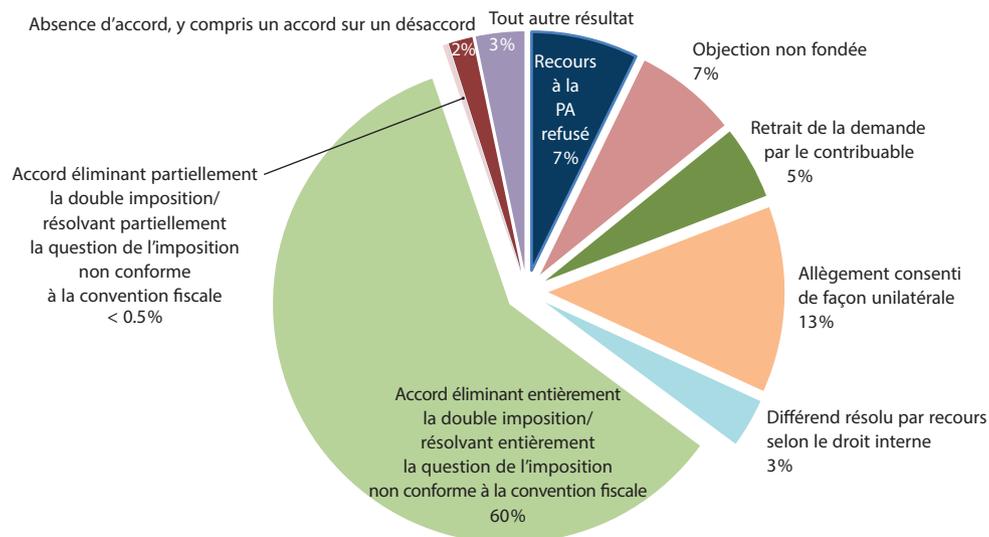
91. La répartition des cas en cours au 31 décembre 2016 peut être illustrée comme suit :

Graphique C.2. Cas en cours au 31 décembre 2016 (835 cas)



92. Au cours de la Période de déclaration des statistiques, la France a clos 302 cas soumis à la procédure amiable et les résultats suivants ont pu être observés :

Graphique C.3. Ensemble des cas clos pendant la Période de déclaration des statistiques (302 cas)



93. Ce graphique montre que, pendant la Période de déclaration des statistiques, 180 cas sur 305 ont été résolus par un accord éliminant entièrement la double imposition ou résolvant entièrement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale.

#### Cas antérieurs à 2016

94. Au début de la Période de déclaration des statistiques, 844 cas de procédure amiable antérieurs à 2016 étaient en cours en France, dont 519 étaient des cas d'attribution/allocation et 325 étaient des autres cas. A l'issue de la Période de déclaration des statistiques, le

nombre de cas antérieurs à 2016 en cours était réduit à 625 cas, dont 397 cas d'attribution/allocation et 228 autres cas. Cette réduction représente environ 25 % du nombre de cas en cours à l'ouverture de la période, alors que le nombre de cas d'attribution/allocation a diminué de 25 % et le nombre des autres cas a diminué de près de 30 %.

### *Cas postérieurs à 2015*

95. Ainsi qu'il a été rappelé précédemment, 293 cas soumis à la procédure amiable ont été initiés depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2016, dont 130 concernent des cas d'attribution/allocation et 163 sont des autres cas. A l'issue de la Période de déclaration des statistiques, 210 cas postérieurs à 2015 étaient toujours en cours, dont 91 cas d'attribution/allocation et 119 autres cas. La France a donc résolu 83 cas postérieurs à 2015 au cours de la Période de déclaration des statistiques, dont 39 cas d'attribution/allocation et 44 autres cas. Le nombre total de cas résolus représente 28.3 % du nombre total de cas postérieurs à 2015 initiés au cours de la Période de déclaration des statistiques (et cette proportion est similaire quelque soit le type de cas).

### *Délai moyen nécessaire à la résolution des cas de procédure amiable*

#### *Cas antérieurs à 2016*

96. La France a indiqué qu'en moyenne, 38.52 mois étaient nécessaires pour résoudre les cas d'attribution/allocation soumis à la procédure amiable et 30.92 mois étaient nécessaires pour résoudre les autres cas. Par conséquent, le temps moyen nécessaire à la résolution des cas antérieurs à 2016 est de 35.15 mois. Pour calculer le temps moyen nécessaire à la résolution des cas, la France a retenu :

- pour la date d'ouverture du cas, la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable ; et
- pour la date de clôture du cas, soit la date à laquelle l'accord amiable est proposé au contribuable, soit la date de clôture définitive du cas si aucun accord n'est proposé.

#### *Cas postérieurs à 2015*

97. A titre préliminaire, il convient de noter que la période d'évaluation des cas postérieurs à 2015 ne comprend que 12 mois. Il est noté que la France a clos 28.3 % des cas postérieurs à 2015 soumis à la procédure amiable pendant la Période de déclaration des statistiques. Pendant ces douze mois, la France a clos en moyenne les cas d'attribution/allocation dans un délai de 1.41 mois et les autres cas dans un délai de 2.86 mois.

### *Ensemble des cas clos pendant la Période de déclaration des statistiques*

98. Le temps moyen nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable pendant la Période de déclaration des statistiques s'est élevé à 26.09 mois. Cette moyenne s'analyse comme suit :

	Nombre de cas	De la date d'ouverture à la date de clôture (en nombre de mois)
Cas d'attribution/allocation	161	29.53
Autres cas	141	22.16
<b>Tous cas confondus</b>	<b>302</b>	<b>26.09</b>

### *Informations transmises par les pairs*

99. Plusieurs pairs ont indiqué ne pas avoir de difficulté à résoudre les cas de procédure amiable dans un délai raisonnable avec la France, l'un d'eux signalant que les cas étaient généralement résolus avant l'expiration du délai à l'issue duquel la procédure d'arbitrage figurant dans leur convention avec la France peut être ouverte. Un pair a aussi observé que la plupart des cas de procédure amiable ouverts avec la France étaient résolus dans un délai de deux ans. Un pair a signalé que les cas soumis après le 1<sup>er</sup> janvier 2016 ont déjà fait l'objet de discussions lors des réunions intervenues au cours de l'année.

100. Plusieurs pairs ont toutefois rencontré des délais dans la résolution des cas soumis à la procédure amiable. Plusieurs pairs ont signalé que les étapes intermédiaires (telles que la communication d'une prise de position) n'étaient pas toujours atteintes dans les délais espérés (par ex. tels que prévus dans le code de conduite de l'Union Européenne sur la mise en œuvre de la convention d'arbitrage). D'autres pairs ont signalé que certains cas duraient depuis longtemps, et qu'une solution n'avait toujours pas été trouvée. En particulier, ces pairs ont mentionné que des délais significatifs pouvaient être observés avant que l'autorité compétente française ne communique sa prise de position ou ne réponde à une demande d'informations. Pour l'un de ces cas, un pair attend depuis mai 2016 que l'autorité compétente française leur fasse part de sa prise de position concernant un cas qui résulte d'un ajustement intervenu en France. Enfin, ce pair a suggéré que l'autorité compétente française s'engage à répondre en temps voulu aux demandes d'informations afin de résoudre les cas plus rapidement. Un autre pair a indiqué que les autorités compétentes française et de son pays s'étaient accordées pour utiliser davantage les courriels afin de s'adresser des documents ou demander des explications, et faire progresser la procédure.

101. Un pair a fait état de quatre cas soumis à la procédure amiable avec la France, où ce pair a sollicité la résolution de ces cas de manière répétée et envoyé les notes de position. L'autorité compétente française a répondu qu'elle avait cherché à obtenir des informations auprès du service d'imposition français local et qu'elle avait envoyé une note de position au pair. Par conséquent, les cas concernés sont restés ouverts pendant plusieurs années, le plus ancien d'entre eux étant ouvert depuis 6 ans. Ce pair a adressé une demande de commission mixte en juin 2017. La France a répondu qu'elle proposera en septembre une date pour l'organisation d'une réunion.

### *Modifications prévues*

102. Comme indiqué à l'élément C.6, la France s'est engagée à prévoir une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignante dans ses conventions fiscales bilatérales, afin de garantir que les différends relatifs aux conventions seront résolus dans un délai déterminé.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[C.2]	La France a transmis la version complète de ses statistiques en temps opportun et a précisé qu'elles étaient concordantes avec celles de la plupart de ses partenaires conventionnels. L'année 2016 était la première année pour laquelle les statistiques relatives à la procédure amiable étaient déclarées en application du Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable. Ces statistiques ont été transmises récemment par la plupart des juridictions qui se sont engagées à la mise en œuvre du Standard minimum de l'Action 14 et certaines n'ont pas encore été reçues ou confirmées. Dans ces circonstances, il n'est pas encore possible d'évaluer si les statistiques de la France sont concordantes avec celles qui sont déclarées par ses partenaires conventionnels.	

[C.2]	Compte tenu du contexte rappelé ci-dessus et à la lecture des statistiques relatives à la procédure amiable déclarées par la France, elle a clos 28.3 % des cas postérieurs à 2015 (83 sur 293 cas) dans un délai moyen de 2.18 mois pendant la Période de déclaration des statistiques. Ainsi, il est recommandé à la France de s'efforcer de résoudre les 71.7 % de cas en cours au 31 décembre 2016 (210 cas) dans un délai qui résulte à un temps moyen de résolution des cas de 24 mois pour l'ensemble des cas postérieurs à 2015.
-------	--

### [C.3] Fournir des moyens appropriés à la fonction en charge de la procédure amiable

Les pays devraient s'assurer que des moyens appropriés sont fournis à la fonction en charge de la procédure amiable.

103. Des moyens appropriés, en ce incluant le personnel, le budget et la formation sont nécessaires pour exercer de manière appropriée la fonction en charge de la procédure amiable et pour faire en sorte que les cas de procédure amiable sont réglés en temps opportun, de manière efficace et efficiente.

#### *Description de l'autorité compétente française*

104. Courant 2013, une réorganisation est intervenue au sein de l'autorité compétente française, réunissant les équipes en charge des APP (précédemment sous la responsabilité du Bureau CF3 au sein de la sous-direction CF de l'administration centrale) et des procédures amiables (précédemment sous la responsabilité du Bureau E1 de la DLF) au sein du Service juridique de la fiscalité de l'administration centrale et plus particulièrement dans la MEJEL. Les coordonnées de l'autorité compétente française sont disponibles sur le site de l'OCDE<sup>15</sup> et du Forum Conjoint sur les prix de transfert de l'UE<sup>16</sup>. La France a indiqué qu'elle informait les autres autorités compétentes des modifications éventuelles de ces informations.

105. À l'occasion de la réorganisation, l'effectif de rédacteurs, en charge de l'analyse des dossiers soumis à la procédure amiable, a doublé. Avant la réorganisation, deux rédacteurs étaient en charge des procédures amiables, et deux autres en charge des APP. À l'issue de la réorganisation, 8 rédacteurs étaient en charges à la fois des APP et des procédures amiables. Désormais, l'autorité compétente française comprend 11 personnes, dont sept rédacteurs, deux cadres et un chef de mission. Les cadres présentent un double profil, ayant à la fois une expérience en contrôle fiscal des grandes entreprises, en particulier sur des problématiques relatives aux prix de transfert, et une expérience en fiscalité internationale, par exemple en ayant été impliqué dans la négociation des conventions fiscales ou dans des procédures amiables de portée générale. Les sept rédacteurs sont organisés par pays, et présentent généralement l'un ou l'autre des profils suivants : (i) un premier profil de rédacteurs expérimentés, qui ont une expérience de contrôle des grandes entreprises, en particulier sur des problématiques de prix de transfert et (ii) un second profil de rédacteurs embauchés à l'issue de leur cursus de formation, qui présentent un attrait particulier pour les aspects internationaux. Les rédacteurs de ce second profil suivent une formation dédiée au sein de l'administration pendant un an et portant sur les problématiques de (i) prix de transfert, (ii) interprétation et application des conventions fiscales, (iii) domiciliation et territorialité applicables aux personnes physiques, (iv) domiciliation et territorialité applicables aux personnes morales et établissements stables et (v) utilisation des bases de données informatiques appropriées (par ex. pour réaliser les recherches de comparables en matière de prix de transfert). La France exige de l'ensemble des rédacteurs qu'ils puissent travailler en langue anglaise. En outre, l'autorité compétente française a délégué la gestion de certains dossiers à la Direction Régionale des Finances Publiques des Hauts-de-France et du département du Nord. En pratique, quatre inspecteurs de cette direction sont en charge,

entre autres activités, des dossiers de procédure amiable relatifs aux travailleurs frontaliers belges.

106. La doctrine administrative précise que l'autorité compétente française engage toutes les démarches nécessaires pour accélérer, dans la mesure du possible, le traitement de la procédure amiable. À cet égard, il est indiqué<sup>17</sup> que :

« L'autorité compétente française propose à ses principaux partenaires d'organiser régulièrement, au minimum une fois par an, des réunions entre autorités compétentes afin de discuter en face-à-face tous les dossiers de procédure amiable en instance de traitement. »

107. En l'état actuel, le budget attribué à l'autorité compétente française en termes de déplacement permet au personnel d'organiser environ 15 commissions mixtes par an, dont la moitié se déroule à l'étranger.

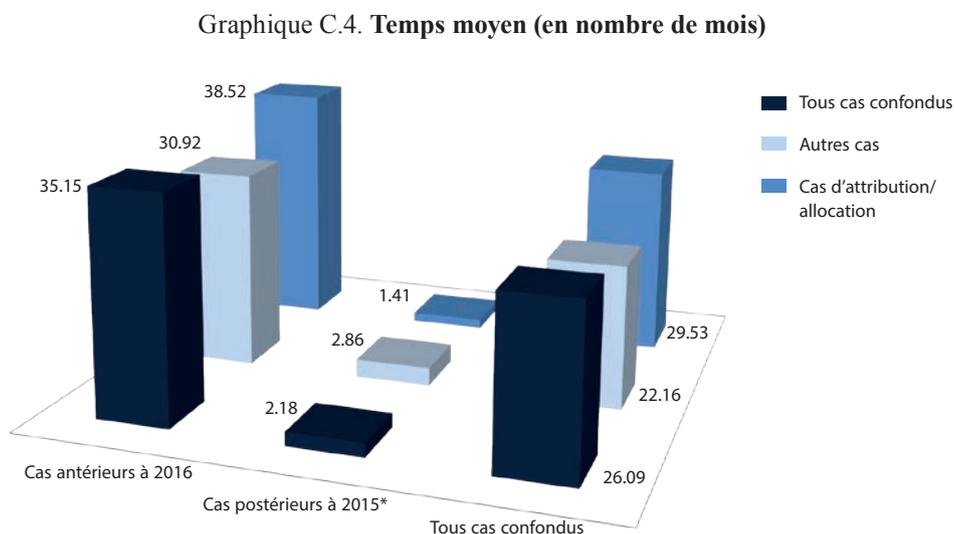
### *Mécanisme d'évaluation des besoins*

108. La France a indiqué que, chaque année, les moyens attribués à l'autorité compétente sont analysés dans le cadre de la revue des effectifs de l'administration fiscale française. En particulier, l'activité de l'autorité compétente française est synthétisée dans un rapport annuel, qui fait l'objet d'un retour par le directeur de la DGFIP. Ce rapport annuel précise notamment le nombre de commissions mixtes qui se sont tenues, le délai moyen de résolution des cas soumis à la procédure amiable et l'évolution du stock de procédure amiable.

### *Application pratique*

#### *Statistiques relatives à la procédure amiable*

109. Ainsi qu'il a été précisé à l'élément C.2, le temps moyen nécessaire à la clôture des cas était supérieur à 24 mois. En outre, une différence peut être soulignée entre le temps moyen nécessaire à la clôture des cas d'attribution/allocation et des autres cas. Cela peut être illustré par le graphique suivant :



\* *Nota bene* : les cas postérieurs à 2015 ne concernent que les cas à la fois ouverts et clos en 2016.

110. Il résulte de ces éléments que la France a en moyenne clos les cas soumis à la procédure amiable dans un délai de 26.09 mois. Toutefois, le temps moyen nécessaire à la résolution des cas d'attribution/allocation est de 29.53 mois, alors que le temps moyen nécessaire à la résolution des autres cas est de 22.16 mois. Ces éléments semblent indiquer que des ressources supplémentaires dédiées à la résolution des cas d'attribution/allocation pourraient être nécessaires afin d'accélérer la résolution de tels cas.

111. La France a fourni les explications suivantes.

112. D'une manière générale, depuis la réorganisation intervenue au sein de l'autorité compétente en 2013, la France s'est efforcée de résoudre les cas les plus anciens dans le stock de cas soumis à la procédure amiable. Mécaniquement, la résolution des cas les plus anciens influence à la hausse le temps moyen nécessaire à la résolution des cas. Or, les éléments décrits ci-dessus font état du temps moyen nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable, ce temps moyen pouvant être influencé de manière négative par des cas résolus dans un temps particulièrement long. Par exemple, un dossier particulièrement complexe a été résolu après une discussion tripartite dans un délai de 95 mois au total. En revanche, le temps médian nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable est sensiblement plus court, puisqu'il s'élève à 16.73 mois, tous cas confondus.

113. En outre, la France a fait état d'événements particuliers intervenus au cours de la Période de déclaration des statistiques, décrits ci-après :

- Des difficultés ont été rencontrées avec un partenaire conventionnel spécifique, avec lequel il a été impossible de traiter des cas soumis à la procédure amiable pendant six ans. 18 cas ont été résolus au cours de la Période de déclaration des statistiques, ce qui représente plus de 10 % des cas d'attribution/allocation clos au cours de cette période et le délai moyen observé pour ces cas a été de 60 mois ;
- Un autre dossier a été clôturé à l'issue d'un jugement favorable au contribuable, alors que la procédure amiable a été suspendue à l'initiative de l'autre autorité compétente pendant la durée de la procédure amiable (dix ans).

114. L'élimination de ces cas pour le calcul du temps moyen nécessaire à la résolution de l'ensemble des cas soumis à la procédure amiable aboutit à un temps moyen de 23.96 mois et un temps médian de 16.43 mois.

### *Contribution des pairs*

115. En termes de personnel, un pair a suggéré que davantage de ressources soient attribuées à la fonction en charge de la procédure amiable. Un autre pair a précisé que le personnel de l'autorité compétente française était bien formé pour la résolution des cas de procédure amiable. Toutefois, un pair a précisé que le personnel au sein de l'autorité compétente française était fréquemment différent, et a regretté que ce manque de stabilité ait un impact sur la résolution efficace des cas soumis à la procédure amiable.

116. S'agissant des relations avec l'autorité compétente française, de nombreux pairs ont confirmé que leur autorité compétente était fréquemment en contact avec l'autorité compétente française, que ce soit par l'échange de courriers, de courriels, par le biais de conversations téléphoniques ou lors de commissions mixtes. Plusieurs pairs ont salué les efforts réalisés par l'autorité compétente française en la matière, l'un d'eux tenant compte des contraintes de l'autorité compétente française en termes de ressources. Plusieurs pairs ont toutefois suggéré que des réunions encore plus nombreuses soient organisées compte

tenu du volume de cas particulièrement important que ces pairs ont avec la France. L'un d'entre eux a aussi proposé d'organiser des vidéo conférences. La France a indiqué que d'une part, elle organisait une quinzaine de commissions mixtes par an, ce qui la place parmi les autorités compétentes les plus actives, et d'autre part qu'elle préférerait également organiser régulièrement les audio-conférences plutôt que des vidéo-conférences, pour des raisons techniques.

117. Un autre pair a également suggéré que les analystes des autorités compétentes s'échangent par téléphone ou par écrit leurs positions sur les questions en suspens avant de se rencontrer lors des discussions formelles. Un pair a aussi suggéré d'explorer des moyens d'améliorer la façon de communiquer l'information afin d'être plus efficace dans les cas concernant les personnes physiques. En termes d'organisation, plusieurs pairs ont suggéré que leur autorité compétente soit directement en contact avec la personne en charge du cas au sein de l'autorité compétente française afin d'améliorer les délais de traitement. La France a indiqué que les échanges entre les équipes françaises et leurs homologues sont généralement fluides et souvent directs. Seuls les échanges officiels les plus formels (ouvertures, positions écrites, discussions en commission mixte et clôtures) font intervenir le responsable de l'autorité compétente française, seul titulaire d'une délégation de signature du Directeur général des finances publiques.

### *Modifications prévues*

118. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément C.3.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[C.3]	-	<p>La France doit continuer à veiller au fait que le niveau actuel des ressources allouées à l'autorité compétente permettra de résoudre les cas qui seront soumis à la procédure amiable dans le futur en temps opportun, de manière efficace et efficiente.</p> <p>En outre, dans la mesure où le temps nécessaire à la résolution des cas d'attribution/allocation était de 29.53 mois en moyenne pendant la Période de déclaration des statistiques, la France pourrait envisager d'augmenter le niveau de ressources alloué à l'autorité compétente pour la résolution de ces cas.</p>

### **[C.4] S'assurer que le personnel en charge de la procédure amiable dispose du pouvoir de résoudre les cas en adéquation avec la convention fiscale applicable**

Les pays devraient s'assurer que les personnels en charge des procédures amiables disposent du pouvoir de régler les différends soumis à la procédure amiable conformément aux dispositions de la convention fiscale applicable, en particulier sans avoir besoin de l'accord ou des instructions du personnel de l'administration fiscale qui a effectué les ajustements fiscaux concernés ou sans être influencés par des considérations liées à la politique fiscale que le pays concerné souhaiterait mettre en œuvre dans les futurs amendements à la convention.

119. Afin de contribuer à une résolution des cas sur une base cohérente et impartiale, il est essentiel que le personnel en charge des procédures amiables puisse résoudre (et résoudre effectivement) les cas de procédure amiable, sans être soumis à l'accord ou aux instructions

du personnel de l'administration fiscale directement impliqué dans le rehaussement litigieux et sans considérations liées à la politique fiscale.

### ***Fonctionnement du personnel en charge de la procédure amiable***

120. La réorganisation intervenue en 2013 a permis d'isoler l'autorité compétente au sein du Service juridique de la fiscalité de l'administration centrale, indépendant du personnel en charge du contrôle fiscal au sein de la DGFIP. La France a indiqué que les éléments pris en considération pour la résolution des cas soumis à la procédure amiable sont principalement les dispositions des conventions fiscales, les commentaires portant sur le *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) et les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert<sup>18</sup>. En pratique, la doctrine administrative fait aussi mention d'un « avis » sollicité auprès du service local<sup>19</sup>. A cet égard, la France confirme que certaines informations sont obtenues auprès du service à l'origine de l'ajustement opéré en France dans le cadre d'un rapport spécifique, mais que l'autorité compétente reste indépendante des services en charge du contrôle fiscal.

121. Enfin, un avis peut aussi être sollicité à la Direction de la Législation Fiscale au sein de la DGFIP pour des questions d'interprétation des conventions fiscales, ce qui s'explique par le fait que la Direction de la Législation Fiscale est responsable de la négociation et de l'interprétation générale des conventions fiscales.

### ***Application pratique***

122. Plusieurs pairs ont indiqué que l'autorité compétente française était professionnelle, et respectait les normes reconnues à l'échelle internationale en matière de prix de transfert, de conventions fiscales et d'échanges d'information. En particulier, un pair a mentionné que les cas relatifs aux individuels étaient souvent résolus de manière unilatérale par l'autorité compétente française sans avoir recours à la phase bilatérale. Un autre pair a indiqué que la position de l'autorité compétente française cherchait à concilier les intérêts des deux parties.

123. Comme il a été indiqué à l'élément C.2, plusieurs pairs ont signalé que l'autorité compétente française communiquait sa prise de position tardivement après un ajustement opéré en France. Un pair a supposé que cela s'explique par le fait que l'autorité compétente attend des renseignements de la part du service vérificateur en charge du contrôle, puisque dès lors que la première prise de position a été communiquée, la communication est fluide.

124. Comme il a été rappelé ci-dessus, pour les procédures amiables sollicitées à la suite d'un rehaussement français, un rapport est demandé au service de contrôle. La position de l'autorité compétente française est adressée à l'autorité compétente étrangère après analyse et validation de ce rapport en toute indépendance.

### ***Modifications prévues***

125. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément C.4.

## Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.4]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer de s'assurer que l'autorité compétente française a le pouvoir, et utilise ce pouvoir en pratique, de résoudre les cas soumis à la procédure amiable sans être soumise à l'accord ou aux instructions du personnel de l'administration fiscale directement impliqué dans le rehaussement litigieux et sans être influencée par des considérations liées à la politique fiscale que la France souhaiterait mettre en œuvre dans les futurs amendements à la convention.

### [C.5] Utiliser des indicateurs de performance appropriés pour la fonction en charge de la procédure amiable

Les pays ne devraient pas évaluer les fonctions et agents de leurs autorités compétentes en charge des procédures amiables au moyen d'indicateurs de performance liés au montant des rectifications d'imposition qui ont été confirmées ou des recettes fiscales qui ont été maintenues.

126. Pour que chaque cas soit examiné selon ses caractéristiques propres et soit résolu de manière cohérente et impartiale, il est indispensable que les indicateurs de performances des fonctions et agents des autorités compétentes en charge des procédures amiables ne soient pas liés au montant des ajustements confirmés ou à un objectif en termes de recettes fiscales maintenues.

#### *Indicateurs de performances utilisés par la France*

127. La France a précisé que le nombre de cas résolus, le délai de règlement des dossiers, le rajeunissement du stock ou le nombre de commissions mixtes organisées sont quelques-uns des indicateurs observés annuellement pour évaluer la performance du personnel en charge de la procédure amiable. La France a aussi précisé que l'impact des facteurs externes échappant au contrôle de l'autorité compétente n'affecte pas l'évaluation du personnel. En tout état de cause, la France a indiqué qu'elle n'utilisait pas d'indicateurs de performance liés au montant des rectifications d'imposition qui ont été confirmées ou des recettes fiscales qui ont été maintenues.

128. La liste des indicateurs de performances jugés appropriés dans le *Rapport Final sur l'Action 14* (OCDE, 2016b) est reproduite ci-dessous. Les éléments pris en compte par le personnel lors de la résolution des cas sont cochés :

- Nombre de cas soumis à la procédure amiable qui ont été réglés ;
- Cohérence (c'est-à-dire qu'une convention doit être appliquée, dans le respect des principes et de manière cohérente, aux différends soumis à la procédure amiable qui concernent des faits identiques et des contribuables se trouvant dans une situation similaire); et
- Le délai de règlement d'un cas soumis à la procédure amiable (en sachant que la complexité du cas et d'autres facteurs échappant au contrôle de l'autorité compétente peuvent avoir un impact important sur ce délai).

### *Application pratique*

129. Plusieurs pairs ont noté que le personnel employé par la France avait une approche pragmatique du règlement des cas de procédure amiable. Un pair a également indiqué que son expérience avec la France ne lui permettait pas de conclure que celle-ci utilise des indicateurs de performance inappropriés.

### *Modifications prévues*

130. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément C.5.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[C.5]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer d'utiliser des indicateurs de performance appropriés.

## **[C.6] Afficher sa position sur l'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable**

Les pays devraient faire preuve de transparence sur leur position concernant le mécanisme d'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable.

131. L'inclusion d'une disposition sur l'arbitrage dans les conventions fiscales peut contribuer à faire en sorte que les cas de procédure amiable soient réglés dans un délai déterminé, ce qui procure une certaine sécurité juridique tant aux contribuables qu'aux autorités compétentes. Pour savoir précisément si les procédures d'arbitrage sont possibles et seront incluses dans les conventions d'une juridiction donnée, il est important que cette juridiction fasse preuve de transparence sur sa position concernant le mécanisme d'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable.

### *Position concernant l'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable*

132. La France n'a pas de restrictions imposées par son droit interne à l'inclusion du mécanisme d'arbitrage de la procédure amiable dans ses conventions fiscales. Par ailleurs, la France a participé à un sous-groupe sur l'arbitrage dans le cadre de l'instrument multilatéral de l'action 15 du projet BEPS et elle a pris l'engagement de prévoir une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignante dans la procédure amiable, ce qui offrira un mécanisme garantissant que les différends relatifs aux conventions seront résolus dans un délai déterminé. Comme il a été rappelé à l'élément B.8, des développements spécifiques au fonctionnement de la procédure amiable dans les cas soumis à la Convention d'Arbitrage de l'UE figurent également dans la doctrine administrative<sup>20</sup>. Des indications complémentaires sur le fonctionnement de la procédure d'arbitrage dans les conventions fiscales sont aussi disponibles dans la doctrine administrative<sup>21</sup>.

133. En outre, la France est un État signataire de la Convention d'arbitrage de l'UE qui prévoit la possibilité de compléter la procédure amiable par une procédure d'arbitrage pour le règlement des différends relatifs aux prix de transfert et à l'attribution des bénéfices aux établissements stables entre les États membres de l'UE<sup>22</sup>.

### *Application pratique*

134. La France a inclus une clause d'arbitrage dans huit conventions fiscales<sup>23</sup>. Dans deux conventions, il s'agit d'une disposition proche de celle prévue à l'Article 25(5) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). Deux autres conventions prévoient une clause d'arbitrage obligatoire, mais différente de celle prévue dans le *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), et les quatre conventions restantes prévoient une clause d'arbitrage soumise à l'accord des autorités compétentes.

### *Modifications prévues*

135. La France a indiqué qu'elle a opté pour la partie VI de l'Instrument Multilatéral, qui inclut une disposition d'arbitrage obligatoire et contraignante. Elle analyse actuellement les conventions qui seront modifiées pour inclure la disposition relative à l'arbitrage, et comment elles seront modifiées le cas échéant.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[C.6]	-	-

## Notes

1. Incluant la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie.
2. Parmi lesquelles la convention précédemment conclue avec le Royaume-Uni.
3. Parmi lesquelles la convention conclue avec l'ex-URSS.
4. BOI-INT-DG-20-30-10 n° 230.
5. [www.oecd.org/ctp/dispute/MAP%20PROGRAM%20STATISTICS%20FOR%202015%20FRANCE.pdf](http://www.oecd.org/ctp/dispute/MAP%20PROGRAM%20STATISTICS%20FOR%202015%20FRANCE.pdf).
6. [https://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/jtpf0142016enacstatistics2015.pdf](https://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/jtpf0142016enacstatistics2015.pdf) (consulté le 22 août 2017).
7. S'agissant des cas postérieurs à 2015, si le nombre de cas de procédure amiable est supérieur à cinq au début de la période concernée, la France a communiqué le nombre de cas de procédure amiable par pays.
8. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 20.
9. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 400.
10. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 200.
11. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 500.
12. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 480 et 490.
13. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 510.

14. Pour les cas antérieurs à 2016, la France a précisé que la catégorie « cas d’attribution/allocation » recouvrait les cas portant sur les problématiques de prix de transfert selon la définition de la Convention d’Arbitrage de l’UE et les cas portant sur la qualification d’un établissement stable. Les « autres cas » concernent les cas impliquant les personnes physiques et les problématiques de retenue à la source. Pour les cas postérieurs à 2015, la France a suivi la définition fournie par le Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable. L’annexe D du Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable précise que « entrent dans la catégorie des cas d’attribution/allocation soumis à la PA les demandes de PA des contribuables portant (i) sur l’attribution de bénéfices à un établissement stable (voir par exemple l’article 7 du Modèle de Convention fiscale de l’OCDE); ou (ii) sur la détermination des bénéfices entre entreprises associées (voir par exemple l’article 9 du Modèle de Convention fiscale de l’OCDE), c’est-à-dire les cas relatifs aux prix de transfert soumis à la procédure amiable. ».
15. [www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf](http://www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf).
16. [http://ec.europa.eu/taxation\\_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company\\_tax/transfer\\_pricing/forum/profiles/tpprofile-fr.pdf](http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/profiles/tpprofile-fr.pdf) (consulté le 22 août 2017).
17. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 550.
18. Principes de l’OCDE applicables en matière de prix de transfert à l’intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.
19. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 430.
20. Accessible à l’adresse <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5353-PGP.html> (consulté le 22 août 2017).
21. Accessible à l’adresse <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5347-PGP.html> (consulté le 22 août 2017).
22. Convention 90/436/CEE du 13 juillet 1990 relative à l’élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d’entreprises associées.
23. Il s’agit des conventions conclues avec l’Allemagne, le Canada, la Colombie, les États-Unis, le Kazakhstan, le Québec, le Royaume-Uni et la Suisse.

## *Bibliographie*

- OCDE (2017), *Principes de l’OCDE applicables en matière de prix de transfert à l’intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/tpg-2017-fr>.
- OCDE (2016a), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Version complète)*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264239142-fr>.
- OCDE (2016b), *Accroître l’efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Rapport final 2015*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264252370-fr>.

## *Partie D*

### **Mise en œuvre des accords amiables**

#### **[D.1] Mettre en œuvre tous les accords issus de la procédure amiable**

Les pays devraient appliquer tout accord obtenu à l'issue d'une procédure amiable, y compris en procédant aux ajustements appropriés de l'impôt à recouvrer dans les cas portant sur les prix de transfert.

136. Afin de garantir une certitude absolue aux contribuables et aux juridictions, il est essentiel que tous les accords amiables soient mis en œuvre par les autorités compétentes concernées.

#### ***Cadre juridique de mise en œuvre des accords amiables***

137. Lorsqu'un accord amiable est conclu entre les autorités compétentes, l'autorité compétente française demande au contribuable concerné de donner son accord pour la mise en œuvre de l'accord amiable, et, le cas échéant, de se désister de tout recours administratif ou juridictionnel tendant à contester tant sur le fond que sur la forme les impositions concernées ainsi que de renoncer à toute procédure tendant à contester la décision amiable intervenue. Si le contribuable accepte la proposition, celle-ci est alors appliquée par la France, quels que soient les délais prévus par le droit interne. Si le contribuable refuse ou ne répond pas dans le délai fixé par l'autorité compétente française (après relance) la proposition d'accord devient caduque et la procédure amiable est alors close. Les informations sur la mise en œuvre des accords amiables figurent dans sa doctrine administrative<sup>1</sup>.

138. Sous réserve des limites décrites ci-dessous, la France mettra en œuvre tous les accords obtenus à l'issue d'une procédure amiable, tant en ce qui concerne les ajustements à la hausse que les ajustements à la baisse de l'imposition des contribuables. Les accords sont mis en œuvre par les services locaux de la DGFIP sans qu'il puisse être opposé des délais de prescription de droit interne<sup>2</sup>. Toutefois, la France a précisé que les remboursements d'impôts sont réalisés après vérification par le comptable en charge du dossier que l'impôt a bien été initialement payé. À cet égard, la France a indiqué que la mise en œuvre d'un accord amiable peut être rendue impossible en raison du délai de conservation des archives qui est au maximum de six ans.

#### ***Application pratique***

139. La France a indiqué que tous les accords amiables conclus depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014 et acceptés par les contribuables ont été (ou seront) mis en œuvre. En pratique, le suivi de la mise en œuvre des accords amiables est assuré par les services locaux de la DGFIP. Si la

mise en œuvre des accords amiables est rendue difficile ou impossible en raison du délai de conservation des documents, l'autorité compétente française met en œuvre tous les efforts raisonnables pour aider les contribuables et assurer la mise en œuvre de l'accord en pratique.

140. Les pairs ont généralement indiqué ne pas avoir connaissance d'accords amiables qui n'auraient pas été mis en œuvre par la France depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### *Modifications prévues*

141. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément D.1.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[D.1]	Le système de conservation des archives présente un risque que certains accords amiables ne soient pas mis en œuvre.	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer à faire en sorte que tous les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable seront mis en œuvre à l'avenir.

## **[D.2] Mettre en œuvre tous les accords amiables en temps opportun**

Les accords auxquels les autorités compétentes sont parvenues par voie amiable doivent être appliqués en temps voulu.

142. Un retard dans la mise en œuvre des accords amiables peut avoir des conséquences financières défavorables tant pour les contribuables que pour les autorités compétentes. Pour éviter ce problème et offrir une certitude accrue, il est important que les délais procéduraux ou légaux de la juridiction n'entraient pas l'application d'un accord amiable.

### *Calendrier indicatif de mise en œuvre des accords amiables*

143. La France n'a pas adopté de calendrier indicatif de mise en œuvre des accords amiables obtenus. En pratique, l'autorité compétente française n'est pas elle-même responsable de la mise en œuvre des accords amiables. En outre, elle n'assure pas le suivi et la vérification de la mise en œuvre des accords par la DGFIP.

### *Application pratique*

144. La France a indiqué que tous les accords amiables obtenus après le 1<sup>er</sup> janvier 2014 ont été (ou seront) mis en œuvre.

145. Un contribuable a signalé que, si une solution avait été trouvée rapidement par l'autorité compétente française, elle ne lui a été notifiée que verbalement, ce qui a rendu la mise en œuvre de cette décision difficile et longue en pratique (un an et demi). En réponse, la France a précisé que ce délai était inhabituel et que l'autorité compétente française avait relancé le service afin que la solution soit mise en œuvre. En outre, la France rappelle que, compte tenu de l'indépendance des fonctions de contrôle (en charge de la mise en œuvre des accords amiables) et de l'autorité compétente, les deux services ne fonctionnent pas nécessairement de manière coordonnée. En tout état de cause, la France a pris note du fait que la notification par écrit des solutions au contribuable était plus efficace et s'efforcera de procéder ainsi à l'avenir.

146. Les pairs ont indiqué ne pas avoir connaissance d'accords amiables qui auraient été mis en œuvre tardivement par la France depuis le 1<sup>er</sup> janvier 2014.

### *Modifications prévues*

147. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l'élément D.2.

### *Conclusion*

	Points à améliorer	Recommandations
[D.2]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit s'assurer que tous les accords amiables conclus à l'avenir seront mis en œuvre en temps opportun. La suggestion de la France consistant à procéder à une notification par écrit de tous les accords obtenus pourrait être mise en place.

### **[D.3] Inclure la seconde phrase de l'Article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales ou les dispositions conventionnelles alternatives des articles 9(1) et 7(2)**

Les pays devraient (i) indiquer dans leurs conventions fiscales que tout accord obtenu à l'issue de la procédure amiable doit être appliqué quels que soient les délais prévus par leur droit interne, ou (ii) être prêts à accepter des dispositions conventionnelles alternatives qui limitent la période durant laquelle une Partie contractante peut procéder à un ajustement en vertu de l'article 9(1) ou 7(2) afin d'éviter les ajustements tardifs qui ne pourront pas faire l'objet d'un allègement en vertu de la procédure amiable.

148. Afin d'offrir une certitude absolue aux contribuables, il est essentiel de ne pas entraver la mise en œuvre des accords amiables par les délais prévus par le droit interne des pays concernés. Il est possible de fournir cette certitude en incluant une disposition équivalente à la seconde phrase de l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) dans les conventions fiscales ou bien en limitant la période durant laquelle des ajustements peuvent être opérés en vertu des articles 9(1) ou 7(2), et ce afin d'éviter que les ajustements primaires tardifs n'entravent la possibilité d'obtenir un ajustement corrélatif par le biais de la procédure amiable.

### *Cadre juridique et situation actuelle des conventions fiscales de la France*

149. Sur les 119 conventions fiscales de la France, 79 conventions<sup>3</sup> contiennent une disposition équivalente à la seconde phrase de l'Article 25(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a), exigeant que tout accord mutuel obtenu à l'issue de la procédure amiable soit appliqué quels que soient les délais prévus par son droit interne. Aucune des 40 conventions fiscales restantes<sup>4</sup> ne contient une disposition alternative dans l'Article 9(1) ou l'Article 7(2), qui aurait pour objet de limiter la période au cours de laquelle des ajustements peuvent être opérés.

150. En tout état de cause, la pratique française est telle que l'accord entre les autorités compétentes, s'il est accepté par le contribuable, est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne<sup>5</sup>. Ainsi, quels que soient les années ou exercices d'imposition visés, les décharges sont prononcées au titre de ces périodes sans qu'il puisse être opposé des délais de prescription de droit interne<sup>6</sup>.

### Modifications prévues

151. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la Belgique, l'Irlande, le Luxembourg, le Malawi et la Zambie afin, entre autres, que leur convention fiscale contienne une disposition équivalente à l'Article 25(2), 2<sup>de</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a). Par ailleurs, la France a indiqué qu'elle avait l'intention de mettre en œuvre l'élément D.3 en signant l'Instrument Multilatéral. À cet égard, la France a indiqué avoir signé l'Instrument Multilatéral et n'avoir formulé aucune réserve sur les modifications introduites par l'Article 16 de l'Instrument Multilatéral concernant la procédure amiable pour l'ensemble des conventions qui seront couvertes par cet instrument. En outre, la France a indiqué qu'elle ratifiera l'Instrument Multilatéral dès que possible. La France a précisé qu'elle souhaitait que l'Instrument Multilatéral couvre l'ensemble des conventions qui la lient avec les autres États ou juridictions membres du groupe ad hoc. Ce faisant, 26 conventions pourraient être modifiées par l'Instrument Multilatéral selon la France. Si une convention n'est pas modifiée par l'Instrument Multilatéral, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(2), 2<sup>de</sup> phrase lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. En outre, la France a indiqué qu'elle proposera l'inclusion de l'Article 25(2), 2<sup>de</sup> phrase du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2016a) dans toutes les futures conventions.

### Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[D.3]	40 des 119 conventions fiscales ne contiennent ni une disposition équivalente à l'Article 25(2) 2 <sup>de</sup> phrase du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i> , OCDE (2016) ni l'une des alternatives, que ce soit à l'Article 9(1) ou l'Article 7(2).	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 2<sup>de</sup> phrase du <i>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</i>, OCDE (2016) ou ses alternatives et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise ou de ses options alternatives lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle applique ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise ou de ses options alternatives.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise ou ses options alternatives dans toutes les conventions à venir.</p>

### Notes

1. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 570.
2. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 600.
3. La convention fiscale conclue avec la Turquie prévoit que la mise en œuvre de l'accord n'est permise qu'en cas de demande formulée par le contribuable dans un délai d'un an à compter de la date de cet accord.

4. Parmi lesquelles la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, la convention précédemment conclue avec le Royaume-Uni, et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie.
5. BOI-INT-DG-20-30-10 n° 570.
6. BOI-INT-DG-20-30-10 n° 600.

## *Bibliographie*

OCDE (2016a), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2014 (Version complète)*, OCDE Publishing, Paris. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264239142-fr>.

OCDE (2016b), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Documents pour l'examen par les pairs*. OCDE Publishing, Paris. [www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf](http://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/beps-action-14-accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-documents-pour-l-examen-par-les-pairs.pdf).



## Récapitulatif des conclusions

	Points à améliorer	Recommandations
<b>Partie A : Prévention des différends</b>		
[A.1]	55 conventions fiscales sur 119 ne contiennent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 1 <sup>re</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale.	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 1<sup>re</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier les conventions fiscales conclues avec l'ex-URSS, avec l'ex-Yougoslavie et l'ex Tchécoslovaque, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>
[A.2]	Aucune extension des programmes bilatéraux d'accords préalables aux exercices antérieurs n'est accordée, hormis les cas où un ajustement est réalisé, et pour lesquels l'ouverture une procédure amiable peut être demandée.	La France doit faire en sorte, à l'avenir, d'accorder l'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs (sous réserve du respect des délais applicables) dans les cas appropriés.

	Points à améliorer	Recommandations
<b>Partie B : Disponibilité et recours à la procédure amiable</b>		
[B.1]	<p>38 des 119 conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016).</p> <p>Sur ces 38 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>deux conventions ne contiennent pas de clause fondée sur l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) ;</li> <li>quatre conventions n'incluent pas l'équivalent de l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase et prévoient une durée plus courte que trois ans pour soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable à compter de la première notification de l'action résultant en une imposition non conforme à la convention (deux ans pour deux d'entre elles et six mois pour les deux autres) ;</li> <li>19 conventions n'incluent pas l'équivalent de l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase ; et</li> <li>13 conventions prévoient que le délai pour soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable est inférieur à trois ans.</li> </ul>	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales. Cela concerne à la fois :</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>une disposition équivalente à l'Article 25(1), 1<sup>re</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) soit <ul style="list-style-type: none"> <li>a. telle qu'amendée dans le Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016), ou</li> <li>b. dans sa version antérieure à l'adoption du Rapport Final sur l'Action 14, OCDE (2016) ; et</li> </ul> </li> <li>une disposition permettant aux contribuables de soumettre une demande d'ouverture de procédure amiable dans une période d'au moins trois ans à compter de la première notification de la mesure entraînant une imposition non conforme aux dispositions de la convention.</li> </ul> <p>En ce qui concerne en particulier la convention fiscale conclues avec l'ex-Yougoslavie la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>
[B.2]	<p>La France n'a pas introduit de processus de notification avant la fin de la Période d'examen (mais elle a introduit un tel processus à l'issue de celle-ci).</p>	<p>La France doit s'assurer de l'utilisation effective du processus de notification mis en place récemment afin d'informer l'autre autorité compétente dans les cas où elle considère que l'objection soulevée dans la demande d'ouverture de procédure amiable n'est pas fondée, lorsque la convention fiscale ne prévoit pas que la demande d'ouverture de procédure amiable puisse être adressée à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des parties contractantes.</p>
[B.3]	-	<p>Dans la mesure où la France a donné accès à la procédure amiable aux cas éligibles portant sur les prix de transfert jusqu'à présent, elle doit continuer à donner accès à ce type de cas.</p>
[B.4]		<p>Dans la mesure où la France a donné accès aux cas éligibles portant que la question de savoir si les conditions d'application de la disposition anti-abus d'une convention étaient remplies ou si l'application de la disposition anti-abus du droit national était en conflit avec les dispositions d'une convention, elle doit continuer de donner accès à la procédure amiable à ce type de cas.</p>
[B.5]	-	<p>Dans la mesure où la France a donné accès au cas éligibles jusqu'à présent, même lorsqu'une transaction avait été conclue entre l'administration fiscale et le contribuable, elle doit continuer à donner accès à ce type de cas.</p>

	Points à améliorer	Recommandations
[B.6]	-	Dans la mesure où la France a donné accès au cas éligibles jusqu'à présent, lorsque le contribuable a fourni les informations et documents requis pour la soumission d'une demande d'ouverture de procédure amiable, elle doit continuer cette pratique.
[B.7]	Neuf des 119 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3) 2 <sup>de</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016).	Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 2 <sup>de</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, OCDE (2016) et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.  En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.
[B.8]	Les instructions relatives à la procédure amiable sont complètes et disponibles, mais certains éléments pourraient être précisés.  En particulier, la doctrine pourrait porter à confusion pour les cas portant sur une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine, puisque la doctrine indique que de telles demandes « ne seront pas prises en considération », alors que la France accepte d'analyser ces cas, et entame des discussions sous réserve de la possibilité d'exécuter l'éventuel accord amiable qui pourrait en résulter.	Bien que ça ne soit pas requis par le Standard Minimum de l'Action 14, et afin de clarifier les instructions relatives à la procédure amiable, la France pourrait envisager d'inclure dans sa doctrine administrative des précisions sur : <ul style="list-style-type: none"> <li>• la disponibilité de la procédure amiable (i) pour les cas portant sur l'application d'une disposition anti-abus, (ii) pour les cas portant sur une année antérieure de plus de six ans, sous réserve de la possibilité de mettre en œuvre l'accord amiable éventuel, ainsi que (iii) pour les cas impliquant plus de deux juridictions,</li> <li>• la faculté éventuelle de résoudre au cours d'une procédure amiable des différends similaires portant sur des exercices ultérieurs, même lorsqu'aucun contrôle fiscal n'a encore porté sur ces exercices, et</li> <li>• un calendrier indicatif portant sur la mise en œuvre des accords amiables.</li> </ul>
[B.9]	-	Dans la mesure où la France a jusqu'à présent permis d'accéder facilement aux instructions relatives à la procédure amiable et publié son profil sur la procédure amiable, la France devra s'assurer que les prochaines mises à jour de sa doctrine administrative continuent d'être disponibles et accessibles facilement et que son profil sur la procédure amiable, publié sur la plateforme commune destinée au public, est mis à jour si besoin.
[B.10]	-	-

	Points à améliorer	Recommandations
<b>Partie C : Résolution des cas soumis à la procédure amiable</b>		
[C.1]	18 des 119 conventions fiscales ne contiennent pas l'équivalent de la première phrase de l'Article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.	<p>Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(2), 1<sup>re</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p> <p>En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise dans toutes les conventions à venir.</p>
[C.2]	La France a transmis la version complète de ses statistiques en temps opportun et a précisé qu'elles étaient concordantes avec celles de la plupart de ses partenaires conventionnels. L'année 2016 était la première année pour laquelle les statistiques relatives à la procédure amiable étaient déclarées en application du Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable. Ces statistiques ont été transmises récemment par la plupart des juridictions qui se sont engagées à la mise en œuvre du Standard minimum de l'Action 14 et certaines n'ont pas encore été reçues ou confirmées. Dans ces circonstances, il n'est pas encore possible d'évaluer si les statistiques de la France sont concordantes avec celles qui sont déclarées par ses partenaires conventionnels.	
	Compte tenu du contexte rappelé ci-dessus, et à la lecture des statistiques relatives à la procédure amiable déclarées par la France, elle a clos 28.3% des cas postérieurs à 2015 (83 sur 293 cas) dans un délai moyen de 2.18 mois pendant la Période de déclaration des statistiques. Ainsi, il est recommandé à la France de s'efforcer de résoudre les 71.7% de cas en cours au 31 décembre 2016 (210 cas) dans un délai qui résulte à un temps moyen de résolution des cas de 24 mois pour l'ensemble des cas postérieurs à 2015.	
[C.3]	-	<p>La France doit continuer à veiller au fait que le niveau actuel des ressources allouées à l'autorité compétente permettra de résoudre les cas qui seront soumis à la procédure amiable dans le futur en temps opportun, de manière efficace et efficiente.</p> <p>En outre, dans la mesure où le temps nécessaire à la résolution des cas d'attribution/allocation était de 29.53 mois en moyenne pendant la Période de déclaration des statistiques, la France pourrait envisager d'augmenter le niveau de ressources alloué à l'autorité compétente pour la résolution de ces cas.</p>
[C.4]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer de s'assurer que l'autorité compétente française a le pouvoir, et utilise ce pouvoir en pratique, de résoudre les cas soumis à la procédure amiable sans être soumise à l'accord ou aux instructions du personnel de l'administration fiscale directement impliqué dans le rehaussement litigieux et sans être influencée par des considérations liées à la politique fiscale que la France souhaiterait mettre en œuvre dans les futurs amendements à la convention.
[C.5]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer d'utiliser des indicateurs de performance appropriés.
[C.6]	-	-

	Points à améliorer	Recommandations
<b>Partie D : Mise en œuvre des accords amiables</b>		
[D.1]	Le système de conservation des archives présente un risque que certains accords amiables ne soient pas mis en œuvre.	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit continuer à faire en sorte que tous les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable seront mis en œuvre à l'avenir.
[D.2]	-	Conformément à sa pratique actuelle, la France doit s'assurer que tous les accords amiables conclus à l'avenir seront mis en œuvre en temps opportun.  La suggestion de la France consistant à procéder à une notification par écrit de tous les accords obtenus pourrait être mise en place.
[D.3]	40 des 119 conventions fiscales ne contiennent ni une disposition équivalente à l'Article 25(2) 2 <sup>de</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ni l'une des alternatives, que ce soit à l'Article 9(1) ou l'Article 7(2).	Lorsque les conventions fiscales n'incluent pas de disposition équivalente à l'Article 25(3), 2 <sup>de</sup> phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ou ses alternatives et lorsque celles-ci ne seront pas couvertes par l'Instrument Multilatéral lors de son entrée en vigueur afin d'inclure une telle disposition équivalente, la France doit demander l'inclusion de la disposition requise ou de ses options alternatives lors de négociations bilatérales portant sur ces conventions fiscales.  En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS, la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, et la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, la France doit, si elle entre en négociation avec les juridictions avec lesquelles elle applique ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise ou de ses options alternatives.  En outre, la France doit conserver son intention affichée d'inclure la disposition requise ou ses options alternatives dans toutes les conventions à venir.



## Annexe A

### Analyse des conventions fiscales de la France

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE	Anti-abus	Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage				
		B.1		B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6				
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8		Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?		La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente?	La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage?	
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.			Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas?		Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.					
	O = Oui N = signée, en attente de ratification	U/A = oui, l'une ou l'autre autorité compétente S = oui, seulement à une autorité compétente N = Non		O = oui i = non il n'existe pas ce type de disposition ii = non, la période n'est pas de 3 ans iii = non, le point de départ du calcul de la période de 3 ans est différent iv = non, autres raisons (à préciser)		O = oui i = non, mais le recours pour les cas portant sur les prix de transfert est accordé, ii = non, mais le recours à la PA n'est pas accordé à ce type de cas	O = oui i = non, mais le recours pour les cas portant sur les prix de transfert est accordé, ii = non, mais le recours à la PA n'est pas accordé à ce type de cas	O = oui N = non	O = oui i = non, mais disposition équivalente à l'Article 7 ii = non, mais disposition équivalente à l'Article 9 iii = non, mais dispositions équivalentes aux Articles 7 et 9 N = non et pas de disposition aux Articles 7 et 9		O = oui N = non	O = oui N = non	O = oui N = non	si oui : i-Art. 25(5) ii- obligatoire (autre) iii - facultatif
Afrique du Sud	O	S		O		O	i	O	O		O	O	N	
Albanie	O	S		O		O	i	O	O		O	O	N	

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?								
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.								La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?		Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.			
Algérie	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Allemagne	O	S		O		i		i		O		O		O		O		O	i
Andorre	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Arabie Saoudite	O	S		ii	2 ans	i		i		O		O		O		O		N	
Argentine	O	S		O		i		i		O		O		N		O		N	
Arménie	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Australie	O	S		O		i		i		O		O		O		O		N	
Autriche	O	S		O		O		i		O		O		N		O		N	
Azerbaïdjan	O	S		ii	2 ans	O		i		O		O		O		O		N	
Bahreïn	O	S		ii	2 ans	i		i		O		O		O		O		N	
Bangladesh	O	S		O		i		i		O		O		N		O		N	
Bélarus	O	U/A		i		i		i		N		N		N		O		N	
Belgique	O	N		ii	6 mois	i		i		N		N		N		N		N	
Bénin	O	N		i		i		i		N		N		N		O		N	
Bolivie	O	S		O		i		i		O		N		O		O		N	

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?						
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.										Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?					
Bosnie-Herzégovine	O	N	i		i	i	O	N	N	O	N								
Botswana	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N								
Brésil	O	S	i		i	i	O	N	N	O	N								
Bulgarie	O	S	O		i	i	O	O	N	O	N								
Burkina Faso	O	N	i		i	i	N	N	N	O	N								
Cameroun	O	N	O		i	i	O	O	O	O	N								
Canada	O	N	ii	2 ans	i	i	O	N	N	N	O	iii							
Chili	O	S	O		O	i	O	N	O	N	N								
Chine (République populaire de)	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N								
Chypre*	O	S	O		i	i	O	O	N	O	N								
Colombie	N	S	O		O	i	O	O	O	O	O	iii							
Congo	O	S	O		i	i	O	O	N	O	N								
Corée	O	S	O		i	i	O	N	N	O	N								

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?	
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.		La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?											
Côte d'Ivoire	O	N		i		i		i		N		N		N		O		N	
Croatie	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Égypte	O	S		O		i		i		O		O		N		O		N	
Émirats arabes unis	O	N		ii		2 ans		O		i		O		O		O		N	
Équateur	O	N		i		i		i		N		N		O		N		N	
Espagne	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Estonie	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
États-Unis	O	S		O		i		i		O		O		O		O		O	
ii																			
Éthiopie	O	S		O		O		i		O		N		O		O		N	
Ex-République yougoslave de Macédoine	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Finlande	O	S		i		i		i		O		N		N		O		N	
Gabon	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	
Géorgie	O	S		O		O		i		O		O		O		O		N	

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?	
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.		La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?											
Ghana	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Grèce	O	S	i		i	i	O	O	N	O	O	N	O	O	N				
Guinée	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Hong Kong (Chine)	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Hongrie	O	S	O		i	i	O	O	O	O	N	O	O	N					
Inde	O	N	O		i	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Indonésie	O	S	O		i	i	O	O	N	N	O	N	O	O	N				
Iran	O	S	i		i	i	O	O	N	N	O	N	O	O	N				
Irlande	O	S	i		i	i	O	O	N	N	O	N	O	O	N				
Islande	O	S	O		i	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Israël	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Italie	O	N	ii	6 mois	i	i	N	N	N	N	N	N	N	N	N				
Jamaïque	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Japon	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Jordanie	O	S	O		i	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				
Kazakhstan	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N	O	O	N				iii

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE	Anti-abus	Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage
		B.1		B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?  Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?  Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.	La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?  Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?  Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?
Kenya	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Kirghizistan	O	U/A	i	i	i	N	N	N	O	N
Kosovo	O	N	i	i	i	O	N	N	O	N
Koweït	O	S	ii	2 ans	i	O	O	O	O	N
Lettonie	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Liban	O	S	i	i	i	O	N	O	O	N
Libye	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Lituanie	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Luxembourg	O	N	i	i	i	N	N	O	O	N
Madagascar	O	S	O	i	i	O	O	N	O	N
Malaisie	O	S	i	i	i	O	N	N	O	N
Malawi	O	N	i	i	i	N	N	N	N	N
Mali	O	N	i	i	i	N	N	N	O	N
Malte	O	S	O	i	i	O	O	N	O	N
Maroc	O	N	i	i	i	N	N	N	O	N
Maurice	O	S	O	i	i	O	O	N	O	N
Mauritanie	O	N	i	i	i	N	N	N	O	N

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?			
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.		La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?		Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?					
Mexique	O	S		ii	2 ans	i	i	O	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
Monaco	O	N		i		i	i	N	N	O	O	N	O	N	O	N	N	N	N
Mongolie	O	S		O		O	i	O	O	O	O	O	O	N	O	N	N	N	N
Monténégro	O	N		i		i	i	O	N	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Namibie	O	S		O		O	i	O	O	O	O	O	O	N	O	N	N	N	N
Niger	O	N		i		i	i	N	N	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Nigéria	O	S		O		i	i	O	O	N	N	N	N	N	O	N	N	N	N
Norvège	O	N		O		i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Nouvelle-Calédonie	O	S		ii	2 ans	i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Nouvelle-Zélande	O	S		O		i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Oman	O	S		ii	2 ans	i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Ouzbékistan	O	S		O		O	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Pakistan	O	S		ii	2 ans	i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Panama	O	S		O		O	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N
Pays-Bas	O	N		O		i	i	O	O	N	N	N	O	N	O	N	N	N	N

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?			
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.						Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.									
Philippines	O	S	ii	2 ans	i	i	O	N	N	O	N								
Pologne	O	S	O		i	i	O	O	N	O	N								
Polynésie française	O	N	i		i	i	N	N	O	O	N								
Portugal	O	S	ii	2 ans	i	i	O	N	N	O	N								
Qatar	O	S	O		i	i	O	O	O	O	N								
Québec	O	S	ii	2 ans	i	i	O	N	N	N	O	iii							
République arabe syrienne	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N								
République centrafricaine	O	N	i		i	i	N	N	N	O	N								
République slovaque	O	S	i		i	i	O	N	N	O	N								
République tchèque	O	S	O		i	i	O	O	O	O	N								
Roumanie	O	N	i		i	i	O	O	N	O	N								

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Anti-abus		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage							
		B.1		B.3		B.4		C.1		D.3		A.1		B.7		C.6			
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?		La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?		La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?						
		Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes) Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?		Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.					Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?					Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.					
Royaume-Uni	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	O	O	i					
Russie	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N							
Saint-Martin	O	S	O		O	i	O	O	O	O	O	N							
Saint-Pierre-et-Miquelon	O	S	ii	2 ans	i	i	O	O	N	O	N	N							
Sénégal	O	N	i		i	i	N	N	N	O	N	N							
Serbie	O	N	i		i	i	O	N	N	O	N	N							
Singapour	O	S	O		O	i	O	O	N	O	N	N							
Slovénie	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N	N							
Sri Lanka	O	S	O		i	i	O	O	N	O	N	N							
Suède	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N	N							
Suisse	O	S	O		i	i	O	N	N	O	O	ii							
Taipei chinois	O	S	O		O	i	O	O	O	O	N	N							
Thaïlande	O	S	i		i	i	O	N	N	O	N	N							

		Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 9(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE	Anti-abus	Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage
		B.1		B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur ?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?  Dans l'affirmative, la disposition contenue dans la CDI prévoit-elle que le contribuable peut soumettre son cas à l'une ou l'autre autorité compétente des deux (notamment aux deux autorités compétentes Parties contractantes ou seulement à l'une d'entre elles ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?  Dans la négative, veuillez en expliquer les raisons.	La CDI contient-elle le paragraphe 2 de l'Article 9 (entreprises associées) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle une disposition spécifique indiquant que l'article sur la procédure amiable ne sera pas disponible dans les cas où votre pays estime qu'il y a une violation de la CDI ou de la législation fiscale nationale ?  Dans la négative, votre autorité compétente accepte-t-elle la demande d'un contribuable de bénéficier d'une PA pour ce type de cas ?	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 2 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ou une disposition équivalente ?  Dans la négative, la convention contient-elle une disposition équivalente à la disposition prévue au (i) du paragraphe 62 du Commentaire sur l'Article 7 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ; et au (ii) du paragraphe 10 du Commentaire sur l'Article 9 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE.	La CDI contient-elle la première phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle la deuxième phrase du paragraphe 3 de l'Article 25 du Modèle de convention fiscale de l'OCDE ?	La CDI contient-elle une disposition relative à l'arbitrage ?
Togo	O	N	i	i	i	N	N	N	O	N
Trinité-et-Tobago	O	S	O	i	i	O	O	O	O	N
Tunisie	O	S	i	i	i	O	N	N	O	N
Turkménistan	O	U/A	i	i	i	N	N	N	O	N
Turquie	O	S	i	O	i	O	O	O	O	N
Ukraine	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Venezuela	O	S	ii	2 ans	i	O	O	O	O	N
Viet Nam	O	S	O	O	i	O	O	N	O	N
Zambie	O	N	i	i	i	N	N	N	N	N
Zimbabwe	O	S	O	i	i	O	O	N	O	N

\*1. Note de la Turquie : Les informations contenues dans ce document qui font référence à « Chypre » concernent la partie méridionale de l'île. Aucun organisme ne représente à la fois les Chypriotes turcs et grecs sur l'île. La Turquie reconnaît la République turque de Chypre du Nord (TRNC). En attendant qu'une solution durable et équitable soit trouvée dans le cadre des Nations Unies, la Turquie réservera sa position concernant la « question chypriote ».

2. Note de tous les États membres de l'Union européenne membres de l'OCDE et de l'Union européenne : La République de Chypre est reconnue par tous les membres des Nations Unies, à l'exception de la Turquie. Les informations contenues dans ce document concernent la zone placée sous le contrôle effectif du gouvernement de la République de Chypre.

## Annexe B

## Statistiques relatives à la procédure amiable concernant les cas antérieurs à 2016

Catégorie de cas	Nombre de cas antérieurs à 2016 dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 1 <sup>er</sup> janvier 2016	Nombre de cas antérieurs à 2016 clôturés au cours de la période de déclaration, par résultat										Nombre de cas antérieurs à 2016 restant dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 31 décembre 2016	Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas antérieurs à 2016 au cours de la période de déclaration
		Recours à la PA refusé	Objection non fondée	Retrait de la demande par le contribuable	Allègement consenti de façon unilatérale	Différend résolu par recours selon le droit interne	Accord éliminant entièrement la double imposition/ résolvant entièrement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord éliminant partiellement la double imposition/ résolvant partiellement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord sur l'absence d'imposition non conforme à la convention fiscale	Absence d'accord, y compris un accord sur un désaccord	Tout autre résultat		
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11	Colonne 12	Colonne 13	Colonne 14
Attribution/Affectation	519	3	1	11	22	1	81	1	0	2	0	397	38.52
Autres	325	1	9	2	8	6	58	0	0	3	10	228	30.92
Total*	844	4	10	13	30	7	139	1	0	5	10	625	35.15

Note : Un indicateur qu'il serait pertinent de comparer avec les temps moyens nécessaires à la résolution des cas antérieurs à 2016 (colonne 14) est le temps médian, ajusté pour éliminer les cas exceptionnels qu'il était difficile de résoudre à cause de facteurs externes. Cette médiane est de 28 mois

## Annexe C

### Statistiques relatives à la procédure amiable concernant les cas postérieurs à 2016

Catégorie de cas	Nombre de cas postérieurs à 2015 dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 1 <sup>er</sup> janvier 2016	Nombre de cas postérieurs à 2015 ouverts au cours de la période de déclaration	Nombre de cas postérieurs à 2015 clôturés au cours de la période de déclaration, par résultat										Nombre de cas postérieurs à 2015 restant dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 31 décembre 2016	Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas postérieurs à 2015 au cours de la période de déclaration
			Recours à la PA refusé	Objection non fondée	Retrait de la demande par le contribuable	Allègement consenti de façon unilatérale	Différend résolu par recours selon le droit interne	Accord éliminant entièrement la double imposition/ résolvant entièrement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord éliminant partiellement la double imposition/ résolvant partiellement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord sur l'absence d'imposition non conforme à la convention fiscale	Absence d'accord, y compris un accord sur un désaccord	Tout autre résultat		
Colonne 1	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11	Colonne 12	Colonne 13	Colonne 14	Colonne 15
Attribution/Affectation	0	130	5	0	0	2	0	32	0	0	0	0	91	1.41
Autres	0	163	13	11	2	6	3	9	0	0	0	0	119	2.86
Total	0	293	18	11	2	8	3	41	0	0	0	0	210	2.18

## *Glossaire*

<b>Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable</b>	Règles de déclaration des statistiques sur la procédure amiable, telles qu'elles ont été définies par le Forum PA-FAF.
<b>Cas antérieurs à 2016</b>	Nombre de cas de procédure amiable sur l'ensemble des cas d'une autorité compétente, qui étaient en attente de règlement à la date du 31 décembre 2015.
<b>Cas postérieurs à 2015</b>	Cas de procédure amiable soumis par un contribuable à une autorité compétente à partir de ou après le 1 <sup>er</sup> janvier 2016.
<b>Forum PA-FAF</b>	Forum sur la Procédure Amiable du Forum sur l'Administration Fiscale
<b>Instructions relatives à la procédure amiable</b>	Doctrine administrative BOI-INT-DG-20-30 portant sur les procédures amiables d'élimination des doubles impositions
<b>Instrument Multilatéral</b>	Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'Érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices (BEPS)
<b>Modèle de Convention fiscale de l'OCDE</b>	Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, dans sa version du 15 juillet 2014.
<b>Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert</b>	Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales
<b>Période antérieure</b>	Période débutant le 1er janvier 2014 et expirant le 31 décembre 2015 pour laquelle la France a souhaité communiquer des informations et a demandé les contributions des pairs.
<b>Période d'examen</b>	Période débutant le 1er janvier 2014 et expirant le 31 mars 2017
<b>Période de déclaration des statistiques</b>	Période de déclaration des statistiques s'étalant du 1er janvier 2016 au 31 décembre 2016
<b>Standard Minimum de l'Action 14</b>	Standard minimum tel qu'il est défini dans le rapport final sur l'Action 14 : Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends.
<b>Termes de référence</b>	Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme a minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends



# ORGANISATION DE COOPÉRATION ET DE DÉVELOPPEMENT ÉCONOMIQUES

L'OCDE est un forum unique en son genre où les gouvernements oeuvrent ensemble pour relever les défis économiques, sociaux et environnementaux que pose la mondialisation. L'OCDE est aussi à l'avant-garde des efforts entrepris pour comprendre les évolutions du monde actuel et les préoccupations qu'elles font naître. Elle aide les gouvernements à faire face à des situations nouvelles en examinant des thèmes tels que le gouvernement d'entreprise, l'économie de l'information et les défis posés par le vieillissement de la population. L'Organisation offre aux gouvernements un cadre leur permettant de comparer leurs expériences en matière de politiques, de chercher des réponses à des problèmes communs, d'identifier les bonnes pratiques et de travailler à la coordination des politiques nationales et internationales.

Les pays membres de l'OCDE sont : l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, le Canada, le Chili, la Corée, le Danemark, l'Espagne, l'Estonie, les États-Unis, la Finlande, la France, la Grèce, la Hongrie, l'Irlande, l'Islande, Israël, l'Italie, le Japon, la Lettonie, le Luxembourg, le Mexique, la Norvège, la Nouvelle-Zélande, les Pays-Bas, la Pologne, le Portugal, la République slovaque, la République tchèque, le Royaume-Uni, la Slovénie, la Suède, la Suisse et la Turquie. La Commission européenne participe aux travaux de l'OCDE.

Les Éditions OCDE assurent une large diffusion aux travaux de l'Organisation. Ces derniers comprennent les résultats de l'activité de collecte de statistiques, les travaux de recherche menés sur des questions économiques, sociales et environnementales, ainsi que les conventions, les principes directeurs et les modèles développés par les pays membres.

## Projet OCDE/G20 sur l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires

# Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Rapport par les pairs de PA, France (Phase 1)

## CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 14

Endiguer l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires (*BEPS*) est une priorité absolue pour les pouvoirs publics des pays du monde entier. En 2013, les pays de l'OCDE et du G20 ont adopté un Plan d'action en 15 points, à l'élaboration duquel ils ont œuvré de concert et sur un pied d'égalité, pour lutter contre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires. Le Projet BEPS réalisé sous l'égide de l'OCDE et du G20, vise à assurer aux États des recettes budgétaires grâce à une fiscalité en phase avec l'évolution des activités économiques et la création de valeur, mais aussi à créer, dans le domaine de la fiscalité internationale, un ensemble unique de règles faisant l'objet d'un consensus pour combattre l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéficiaires, et partant, à protéger l'assiette imposable tout en offrant aux contribuables une prévisibilité et une certitude accrues. En 2016, l'OCDE et le G20 ont mis en place le cadre inclusif sur le BEPS afin de permettre aux juridictions intéressées de travailler avec les pays membres de l'OCDE et du G20 au développement de standards sur les problématiques liées au BEPS, ainsi qu'au fonctionnement et à la mise en œuvre de l'ensemble des rapports du projet BEPS. Plus de 100 juridictions participent au Cadre inclusif sur le BEPS.

Aux termes de l'Action 14, les juridictions se sont engagées à mettre en œuvre un standard minimum afin d'améliorer l'efficacité et l'efficacité de la procédure amiable (PA). La PA est prévue à l'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE et engage les pays à s'efforcer de résoudre les différends relatifs à l'interprétation et à l'application des conventions fiscales. Le Standard Minimum de l'Action 14 a été traduit en termes de référence précis, et une méthodologie a été établie pour le processus d'examen par les pairs et de suivi de cet examen.

Le processus d'examen par les pairs se déroule en deux phases. La première phase consiste à évaluer les juridictions par rapport aux termes de référence du standard minimum, selon un calendrier d'examen convenu. La seconde phase procède au suivi des recommandations formulées dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1 des juridictions. Le présent rapport reflète les résultats de l'évaluation par les pairs de phase 1 de la mise en œuvre du Standard Minimum de l'Action 14 par la France.

Veillez consulter cet ouvrage en ligne : <http://dx.doi.org/10.1787/9789264285798-fr>.

Cet ouvrage est publié sur OECD iLibrary, la bibliothèque en ligne de l'OCDE, qui regroupe tous les livres, périodiques et bases de données statistiques de l'Organisation.

Rendez-vous sur le site [www.oecd-ilibrary.org](http://www.oecd-ilibrary.org) pour plus d'informations.

