



**Rencontre des groupements
français et suisse**

Paris, les 29 & 30 mai 2015

Maison de l'Amérique Latine

SESSION 2

La procédure amiable selon l'art. 25 du MC OCDE

Pratique Suisse

Dr. Raoul Stocker, Partner

**Jean-Luc Barçon-Maurin,
Chef du service juridique
à la Direction générale des finances publiques**

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE

SUISSE

EN GÉNÉRAL

Autorité compétente de l'Etat contractant.

En Suisse :

Secrétariat d'Etat aux questions financières internationales SFI
Questions fiscales bilatérales
Bundesgasse 3
3003 Bern

En France :

Direction générale des Finances publiques (DGFIP)
Mission d'Expertise Juridique et Economique Internationale (MEJEI)
Télédoc 918
86-92 allée de Bercy
75574 PARIS cedex 12

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

Conditions préalables

- Convention de double imposition contenant une disposition conforme à l'art. 25 du MC OCDE
 - Les conditions de l'art. 25 du MC OCDE doivent être réalisées.
 - Par exemple : mesures qui entraînent ou entraîneront une imposition non conforme aux dispositions d'une CDI
 - Remarque : une double imposition effective ne doit pas exister.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

Le contribuable doit en conséquence présenter une demande visant à l'ouverture d'une procédure amiable sur la base de l'article correspondant de la Convention.

En Suisse, il n'existe pas d'exigences formelles à observer (seul le délai de trois ans doit être respecté).

La procédure amiable doit être introduite dans l'Etat duquel le contribuable est résident selon la Convention.

En France, vérification de la complétude du dossier et de la réalité de l'imposition des revenus imposables dans les deux pays.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

Voie de recours selon le droit interne

- La procédure amiable est indépendante des procédures de taxation et de recours du droit interne
- Cela signifie qu'une procédure de recours selon le droit interne et une procédure amiable peuvent être initiées en même temps et indépendamment l'une de l'autre.
 - Problèmes :
 - Une décision prise par la plus haute instance juridictionnelle d'un Etat contractant n'est souvent plus négociable.
 - Délais applicables à l'introduction d'une procédure amiable.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

- Délais pour le dépôt d'une demande de procédure amiable

En principe le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention.

Le délai commence à courir le jour de la communication de la mesure spécifique qui entraîne l'imposition (le jour de la notification d'une décision fiscale).

Pour la France : incertitudes issues de la suppression de l'article L. 189A du LPF et de l'articulation entre la procédure amiable et la procédure contentieuse.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

- **Nonobstant les délais du droit interne**

Réserve de la Suisse :

Les délais du droit interne doivent être observés, c'est-à-dire les délais selon l'art. 148 LIFD.

Entre la notification de la décision de taxation et le dépôt de la demande :

- **10 ans** au maximum
- **90 jours** après l'existence d'un arrangement (solution dans un procédure amiable), qui vaut comme motif de révision.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

- La double imposition économique peut être évitée au moyen d'un ajustement corrélatif. L'on peut distinguer deux variantes à cet égard :
 - **En l'absence de taxation définitive :**
 - Il existe une possibilité de correction/d'ajustement auprès des autorités cantonales dans la mesure où l'ajustement est conforme au principe de pleine concurrence.
 - **En présence d'une taxation définitive :**
 - Un ajustement corrélatif est possible seulement en vertu d'une solution amiable.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

La solution amiable est aussi importante pour l'**ajustement secondaire**.
Il permet à la comptabilité d'être conforme au compte de résultats fiscal.

En l'absence de solution amiable, l'ajustement secondaire peut être qualifié de **prestation appréciable en argent** et être soumis à l'impôt anticipé. Dans ce cas, une réduction peut seulement être obtenue dans la limite de l'impôt résiduel prévu par la Convention.

En présence d'une solution amiable, il est renoncé à l'impôt anticipé (pratique de l'AFC).

En France, la question de l'ajustement secondaire est traitée par l'article L.62A du LPF institué par le législateur en 2014.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

Les ajustements corrélatifs qui seront effectués varient en fonction du canton. Ils prennent soit la forme d'une révision, soit la forme d'un crédit d'impôt pour des périodes fiscales futures.

S'agissant de la révision, il convient d'observer les dispositions du droit interne

- Une solution amiable vaut comme motif de révision
- Le délai prévu à l'art. 148 LIFD doit être respecté
- Les mêmes voies de droit que celles pour les taxations antérieures sont valables

Pour la France, mise en œuvre de l'ajustement corrélatif à la direction de gestion dont relève l'entreprise française.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE EN GÉNÉRAL

La solution amiable nécessite l'accord du contribuable. S'il n'est pas d'accord avec la solution amiable, il peut encore avoir recours aux voies de droit prévues par le droit interne.

Dans ce cas cependant, la solution amiable devient caduque.

Ce cas se présente très rarement en pratique, car il existe un risque qu'un tribunal rende une décision moins favorable pour le contribuable.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

ACCORDS PRÉALABLES SUR LES PRIX DE TRANSFERT (APP)

Grâce à la conclusion d'un APA, le contribuable bénéficie de sécurité juridique et de planification en ce qui concerne la fixation des prix de transfert.

Les APA sont particulièrement judicieux pour les entreprises qui effectuent régulièrement d'importantes transactions avec leur filiale à l'étranger. Il s'agit d'un accord entre le contribuable et l'autorité fiscale concernée. L'accord définit au préalable des critères pour établir les prix de transfert.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

ACCORDS PRÉALABLES SUR LES PRIX DE TRANSFERT (APP)

Un APP doit être sollicité formellement par le contribuable auprès du SFI.

En Suisse, il n'existe pas de règles particulières en matière de documentation pour les APA. Toutefois, la demande doit comporter à tout le moins une analyse détaillée des éléments suivants :

- Description de la transaction concernée
- Description du caractère approprié de la méthode de prix de transfert à utiliser
- Identification d'une entreprise comparable
- Détermination de la fourchette de pleine concurrence
- Définition des conditions de validité (critical assumptions)

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE ACCORDS PRÉALABLES SUR LES PRIX DE TRANSFERT (APP)

Bien que le SFI n'ait pas l'obligation d'entrer en matière sur une demande d'APP, il entre en principe en matière sur de telles demandes.

En règle générale, la demande sera acceptée, sauf si:

- Il n'existe pas de substance en Suisse (boîtes à lettres),
ou
- L'on est en présence d'un comportement abusif.

Approche identique en France.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

ACCORDS PRÉALABLES SUR LES PRIX DE TRANSFERT (APP)

La Suisse ne connaît pas de véritable Programme d'APP.

La procédure amiable constitue la base légale.

Pour ce motif, les mêmes dispositions que celles relatives à une demande de procédure amiable au sens de l'art. 25 du MC OCDE sont applicables.

Si les autorités compétentes ne parviennent pas à se mettre d'accord, la procédure d'arbitrage ne peut pas être revendiquée.

En France, la base légale est prévue par l'article L.80B 7ème du LPF.

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

Expérience avec les autorités fiscales étrangères

Au cours des 10 dernières années, environ 330 cas de procédure amiable en matière de prix de transfert nous ont été soumis.

Ces cas concernaient les Etats suivants:

Albanie, Autriche, Belgique, Grèce, Danemark, France, Allemagne, Finlande, Italie, Pays-Bas, Norvège, Pologne, Roumanie, Espagne, Suède, UK, Canada, USA, Mexique, Australie, Inde, Chine, Nouvelle-Zélande, Corée du Sud, Vietnam, Philippines, Singapour, Thaïlande, Indonésie, Taiwan et Japon.

Pour la France, 614 procédures amiables au 31/12/2013 (11 pays avec au moins 10 PA).

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

- Rapport entre les MAP's et les APA's:
 - Suisse : 53 % APA's vs 47 % MAP's
 - France : 10 % APA's vs 90 % MAP's
- Avec quels Etats discute-t-on le plus en matière de MAP's?
 - Suisse 1. Allemagne ; 2. Japon ; 3. Canada
 - France 1. Belgique ; 2. Allemagne ; 3. Italie

LA PROCÉDURE AMIABLE SELON L'ART. 25 DU MC OCDE EN SUISSE

- Avec quels Etats discute-t-on le plus en matière d'APA's ?
 - Suisse : 1. Japon ; 2. USA
 - France : 1. Allemagne ; 2. USA

En Suisse, environ tous les deux mois ont lieu des discussions amiables avec des autorités étrangères (toutes les trois semaines pour la France mais le stock de PA est supérieur).