

**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 2)

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 2)

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 (2020), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends – Rapport par les pairs de PA, France (Phase 2) : 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, <https://doi.org/10.1787/92af1e93-fr>.

ISBN 978-92-64-73407-4 (imprimé)

ISBN 978-92-64-17267-8 (pdf)

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)

Crédits photo : Couverture © ninog-Fotolia.com.

Les corrigenda des publications sont disponibles sur : www.oecd.org/about/publishing/corrigenda.htm.

© OCDE 2020

L'utilisation de ce contenu, qu'il soit numérique ou imprimé, est régie par les conditions d'utilisation suivantes : <http://www.oecd.org/fr/conditionsdutilisation>.

Avant-propos

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 sécurité juridique.

Après deux ans de travail, des mesures en réponse aux 15 actions ont été présentées aux dirigeants des pays 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 œuvre 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 œuvre est désormais au centre des travaux. L'application des mesures prévues passe par des modifications de la législation et des pratiques nationales ainsi que des conventions fiscales. La négociation d'un instrument multilatéral visant à faciliter la mise en œuvre des mesures liées aux conventions a abouti en 2016, et plus de 85 pays sont couverts par cet instrument multilatéral. Son entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2018 ouvrira la voie à une mise en œuvre rapide des mesures liées aux conventions. 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 œuvre 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

transfert de bénéficiaires et les effets des mesures issues du projet BEPS appliquées pour lutter contre ces pratiques.

De ce fait, l'OCDE a établi le Cadre inclusif sur le BEPS de l'OCDE et du G20 (Cadre inclusif), 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 inclusif, qui compte déjà plus de 137 membres, contrôle la mise en œuvre des standards minimums à travers des examens par les pairs, et finalise actuellement l'élaboration de normes pour résoudre les problèmes liés au BEPS. En plus des membres du projet BEPS, d'autres organisations internationales et organismes fiscaux régionaux sont engagés dans les travaux du Cadre inclusif, et les entreprises et la société civile sont également consultées sur différentes problématiques.

Ce rapport a été approuvé par le Cadre inclusif le 11 décembre 2019 et préparé pour publication par le Secrétariat de l'OCDE.

Table des matières

Abréviations et acronymes	7
Synthèse	9
Introduction	13
Référence	19
Partie A. Prévention des différends	21
[A.1] Inclure la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.	21
[A.2] Étendre les APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs dans les cas appropriés	24
Références	27
Partie B. Disponibilité et recours à la procédure amiable	29
[B.1] Inclure l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale dans les conventions fiscales.	29
[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.	38
[B.3] Donner accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert	40
[B.4] Donner accès à la procédure amiable dans le cadre de l'application des dispositions anti-abus .	44
[B.5] Donner accès à la procédure amiable en cas de transaction conclue à l'issue d'un contrôle fiscal .	45
[B.6] Donner accès à la procédure amiable lorsque les informations demandées sont fournies	47
[B.7] Inclure la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.	48
[B.8] Publier des instructions claires et détaillées relatives à la procédure amiable	51
[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	54
[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.	55
Références	58
Partie C. Résolution des cas soumis à la procédure amiable	59
[C.1] Inclure la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans les conventions fiscales.	59
[C.2] S'efforcer de régler les cas soumis à la procédure amiable dans un délai moyen de 24 mois. . .	62
[C.3] Fournir des moyens appropriés à la fonction en charge de la procédure amiable.	71
[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	77

[C.5]	Utiliser des indicateurs de performance appropriés pour la fonction en charge de la procédure amiable	78
[C.6]	Afficher sa position sur l'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable	79
	Références	83
	Partie D. Mise en oeuvre des accords amiables	85
[D.1]	Mettre en œuvre tous les accords issus de la procédure amiable	85
[D.2]	Mettre en œuvre tous les accords amiables en temps opportun	86
[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)	88
	Référence	91
	Récapitulatif des conclusions	93
	Annexe A. Le réseau conventionnel de la France	99
	Annexe B. Statistiques relatives aux cas antérieurs à 2016	109
	Annexe C. Statistiques relatives aux cas postérieurs à 2015	110
	Glossaire	111
	Figures	
Figure C.1	Évolution du volume des cas soumis à la PA au France	64
Figure C.2	Solde à la clôture au 31 Décembre 2017 (887 cas)	64
Figure C.3	Évolution du volume des cas soumis à la PA en France	65
Figure C.4	Évolution du volume des cas soumis à la PA en France	66
Figure C.5	Cas résolus en 2016 et 2017 (594 cas)	66
Figure C.6	Délai moyen nécessaire (en mois) à la résolution des cas en 2016 ou 2017	72

Abréviations et acronymes

APP	Accord préalable en matière de prix de transfert
DGFiP	Direction générale des Finances publiques
MEJEI	Mission d'expertise juridique et économique internationale de la Direction générale des finances publiques, qui exerce le rôle de l'autorité compétente française.
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PA	Procédure amiable

Synthèse

La France dispose d'un réseau conventionnel significatif, 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 et durable de la résolution de cas soumis à la procédure amiable. Le volume de cas en cours en France est très important, et le nombre de nouveaux cas soumis chaque année est aussi très important et près de 900 cas étaient en cours au 31 décembre 2017. Parmi ces cas, environ 55% concernent des problématiques autres que l'attribution de bénéfices à un établissement stable ou l'affectation de bénéfices entre entreprises associées. Le résultat du processus d'examen par les pairs de phase 1 était que dans l'ensemble, la France respectait la plupart des éléments du Standard Minimum de l'Action 14. En outre, la France s'est efforcé de pallier certaines insuffisances identifiées, ce qui a été évalué lors de la phase 2 du processus. A cet égard, la France a résolu certaines lacunes identifiées.

Presque toutes les conventions fiscales de la France contiennent une disposition relative à la procédure amiable. Ces conventions suivent généralement les paragraphes 1 à 3 de l'Article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. 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 Etats (en vertu de l'article 25, paragraphe 2, deuxième phrase), ni les deux dispositions alternatives limitant la période au cours de laquelle un Etat 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.
- Près d'un tiers des conventions ne contiennent pas l'équivalent de l'Article 25(1), du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE soit parce qu'elles ne contiennent pas l'équivalent de l'Article 25(1), première phrase du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ou parce qu'elles 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 a signé et ratifié l'Instrument Multilatéral, sans aucune réserve relative à l'article portant sur la procédure amiable. Par le biais de cet instrument, un certain nombre de ses conventions fiscales a été ou sera modifié pour satisfaire aux exigences du Standard Minimum de l'Action 14. En outre, la France a opté pour la partie VI de l'Instrument Multilatéral

concernant l'introduction dans les conventions fiscales d'une disposition relative à un arbitrage obligatoire et contraignant. Pour les conventions qui ne seront pas modifiées, lors de l'entrée en vigueur de l'Instrument Multilatéral pour les conventions concernées, la France a indiqué qu'elle avait déjà initié des négociations bilatérales avec plusieurs juridictions et que pour les conventions fiscales restantes elle a mis en place un plan pour les modifier dans la perspective de se conformer aux exigences du Standard Minimum de l'Action 14. Ainsi, la France s'efforce autant que possible de réaliser cela par le biais de l'Instrument multilatéral, en encourageant de manière active ses partenaires conventionnels soit à signer soit à modifier leurs notifications en application de cet instrument. En conformité avec ce plan, la France a déjà mené plusieurs actions et d'autres actions sont envisagées.

La France ne satisfait pas aux exigences du Standard Minimum de l'Action 14 en matière de prévention des différends dans la mesure où elle ne permet pas aux contribuables de solliciter l'extension des APP bilatéraux aux exercices fiscaux antérieurs alors qu'elle dispose d'un programme d'APP bilatéral.

La France satisfait à presque toutes les exigences en matière de disponibilité et de recours à la procédure amiable. La France donne accès à la procédure amiable dans les cas éligibles, mais l'accès peut être refusé dans les cas où des pénalités graves devenues définitives sont imposées. En outre, la France a mis en place un mécanisme visant à notifier l'autorité compétente de l'autre Etat contractant dans tous les cas où son autorité compétente considère que l'objection soulevée par un contribuable dans sa demande d'ouverture de la procédure amiable n'est pas fondée. La France a publié des instructions claires et complètes sur la disponibilité de la procédure amiable et sur la manière dont elle applique cette procédure en pratique.

S'agissant du temps moyen nécessaire à la résolution de ces cas, les statistiques relatives à la procédure amiable pour la période 2016-17 sont les suivantes :

2016-17	Cas en cours au 1 ^{er} janvier 2016	Cas initiés	Cas clos	Cas en cours au 31 décembre 2017	Temps moyen nécessaire à la résolution des cas (en nombre de mois)*
Cas d'attribution/allocation	521	247	294	474	34.84
Autres cas	323	385	300	408	20.41
Total	844	632	594	882	27.55

*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.

Le nombre de cas que la France a clos en 2016 ou en 2017 est inférieur au nombre de cas initiés au cours de ces mêmes années. Le nombre de cas en cours au 31 décembre 2017 a augmenté de 5 % par rapport au nombre de cas en cours au 1^{er} janvier 2016. Au cours de cette période, les cas soumis à la procédure amiable ont été clos en moyenne dans un délai supérieur à 24 mois (qui est la moyenne cible pour résoudre les cas soumis à la procédure amiable depuis le 1^{er} janvier 2016). Toutefois, la France a précisé que le temps médian nécessaire à la résolution des cas était légèrement inférieur à 24 mois (environ 23 mois). Le temps nécessaire à la clôture des cas d'attribution/allocation est resté supérieur (près de 35 mois) au temps nécessaire à la résolution des autres cas (moins de 21 mois) et le

nombre de ce type de cas a augmenté de plus de 50 % au cours de la période. A cet égard, bien que la France ait pris des mesures récemment pour recruter davantage de personnel pour l'autorité compétente, elle devrait veiller à ce que cela contribue à l'accélération de la résolution des cas soumis à la procédure amiable afin de s'assurer que la France résout tous les cas soumis à la procédure amiable en temps opportun et de manière efficace et efficiente.

Par ailleurs, la France respecte tous les autres éléments du Standard Minimum de l'Action 14 en termes de résolution des cas soumis à la procédure amiable. L'autorité compétente de la France 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.

Enfin, la France respecte aussi le Standard Minimum de l'Action 14 en termes de mise en œuvre des accords amiables. Bien qu'il y ait un risque que certains accords amiables ne soient pas mis en œuvre en raison de l'expiration du délai de conservation des documents comptables, aucune difficulté n'a été décelée au cours de l'examen par les pairs.

Introduction

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

La France a conclu 120 conventions fiscales sur le revenu (et/ou le capital), dont 118 sont en vigueur¹. Ces 120 conventions s'appliquent à 126 juridictions². L'ensemble de ces 120 conventions (sauf deux) prévoient la possibilité pour les contribuables de solliciter l'ouverture d'une procédure amiable (PA) pour résoudre les différends relatifs à l'interprétation et à l'application des dispositions de la convention fiscale³. De plus, neuf conventions prévoient une procédure d'arbitrage au stade final de la procédure amiable⁴.

La France est 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'UE⁵. De plus, la France a adopté la Directive (UE) 2017/1852⁶ du Conseil du 10 octobre 2017 relative aux mécanismes de règlement des différends fiscaux au sein de l'Union européenne, qui a été transposée dans sa législation depuis le 1^{er} janvier 2019.

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 »). Les services de l'autorité compétente française comptent 11 personnes, en charge à la fois des procédures amiables et des accords préalables en matière de prix de transfert (« 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 en France depuis le 1^{er} avril 2017

Évolutions relatives au réseau de conventions fiscales

La France a signé une convention fiscale avec la Colombie (2015), qui n'est pas encore entrée en vigueur, mais qui a été ratifiée par la France en 2016. Elle a également signé une nouvelle convention avec le Luxembourg (2018) qui n'est pas encore entrée en vigueur et qui concerne le remplacement de la convention existante. Par ailleurs, le rapport d'examen par les pairs de phase 1 de la France ne prend pas en compte la convention qui est entrée en vigueur avec Jersey. Compte tenu de ces développements, la France compte actuellement 120 conventions fiscales, à comparer aux 119 conventions prises en compte dans le cadre du rapport d'examen par les pairs de phase 1.

En outre, le 7 juin 2017, la France a signé la 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 (« **Instrument multilatéral** »), dans

l'objectif de procéder aux modifications nécessaires, le cas échéant, de l'article relatif à la procédure amiable dans ses conventions fiscales, afin que ces dernières soient conformes au Standard minimum de l'Action 14. Elle a de plus choisi d'appliquer la partie VI de l'Instrument multilatéral, qui prévoit une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant. Le 12 juillet 2018, la France a ratifié l'Instrument multilatéral par la Loi n° 2018-604, JORF N° 0160. Son instrument de ratification a été déposé le 26 septembre 2018, et l'Instrument multilatéral est entré en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2019. Au moment du dépôt de l'Instrument multilatéral, la France a également soumis sa liste de notifications et de réserves au regard de cet instrument⁷. Concernant le Standard minimum de l'Action 14, la France n'a formulé aucune réserve à propos de l'article 16 de l'Instrument multilatéral (relatif à la procédure amiable).

La France a en outre indiqué avoir engagé des négociations avec plusieurs juridictions. Ces négociations devraient aboutir à la conclusion de nouvelles conventions fiscales ou à la modification des conventions existantes de manière à y intégrer l'équivalent des articles 9(2) et 25(1-3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

D'un point de vue général, la France a indiqué qu'elle considère que l'Instrument multilatéral est l'instrument le plus pertinent pour modifier son réseau conventionnel et le rendre conforme aux exigences du Standard minimum de l'Action 14. Pour les conventions qui étaient considérées dans le rapport de phase 1 comme n'étant pas conformes à un ou plusieurs éléments du Standard Minimum de l'Action 14 et qui n'ont pas été ou ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral, la France a indiqué qu'elle a mis en place un plan pour rendre ces conventions conformes aux exigences de ce standard, ce qui, toutefois, n'a été partagé qu'en septembre 2019. Les actions précises envisagées dans ce plan sont les suivantes :

- Contacter les juridictions qui n'ont pas signé l'Instrument multilatéral avec l'intention de connaître leur intention de signer l'instrument dans un futur proche et les encourager à signer cet instrument le cas échéant, en listant la convention avec la France en tant que convention couverte et faire les notifications appropriées en conséquence, en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14
- Contacter les juridictions qui ont déjà signé l'Instrument multilatéral, mais qui n'ont pas listé la convention avec la France comme convention couverte, dans la perspective de les encourager à lister cette convention en tant que convention couverte et faire les notifications appropriées en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14
- Mettre à jour la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral (indépendamment des négociations bilatérales en cours), afin que toutes les conventions fiscales de la France soient listées dans cet instrument, et mettre à jour ses notifications en ce qui concerne la procédure amiable.

En application de ce plan, la France a indiqué qu'elle a déjà commencé à engager les travaux concernés (voir ci-dessous). Lorsque ces travaux ne mèneraient pas *in fine* à la modification de la convention fiscale concernée par l'Instrument multilatéral, la France a précisé qu'elle contactera les partenaires conventionnels concernés afin d'initier des négociations bilatérales.

En outre, en application de son plan, et au-delà de celui-ci, la France a aussi indiqué qu'elle a déjà initié les actions suivantes :

- Un avenant à la convention avec la Nouvelle-Calédonie a été signé, et la convention sera donc en conformité avec les exigences du Standard Minimum de l'Action 14.

- Des négociations ont été finalisées avec le Malawi et la Zambie, et par conséquent la convention qui avait été conclue avec le Royaume-Uni ne sera plus applicable avec ces partenaires conventionnels et les nouvelles conventions seront en conformité avec les exigences du Standard Minimum de l'Action 14.
- Un certain nombre de partenaires conventionnels ont été contactés afin d'établir leurs intentions au sujet de la notification de leur convention avec la France dans le cadre de l'Instrument multilatéral.
- Un certain nombre de partenaires conventionnels ont été contactés afin de leur suggérer de modifier la notification réalisée dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne leur convention avec la France.
- Le Québec a été contacté afin de modifier la disposition concernée de la convention fiscale et la rendre conforme aux exigences du Standard Minimum de l'Action 14.
- La France participe par le CREDAF à des séminaires avec les pays d'Afrique francophone afin de promouvoir les actions du programme BEPS et notamment les bénéfices de l'Instrument multilatéral et de l'Action 14. La France a précisé qu'un colloque associant des pays tels que le Bénin, le Burkina Faso, la République centrafricaine, le Congo, Madagascar, le Mali, la Mauritanie, le Sénégal, le Togo et la Tunisie sera ainsi organisé au Sénat en janvier 2020. La France a précisé que ce colloque portera sur les avantages au respect des standards BEPS et particulièrement du Standard Minimum de l'Action 14.

Autres développements

La France a indiqué avoir mis en place un processus de consultation documenté. Ce processus est appliqué par l'autorité compétente lorsqu'elle considère que l'objection soulevée par le contribuable n'est pas fondée afin de donner la possibilité à l'autre autorité compétente de formuler son opinion sur l'affaire en question.

La France a également indiqué qu'elle avait pris des dispositions pour augmenter le personnel de l'autorité compétente, et qu'un poste supplémentaire de chargé de dossier a été créé à compter du 1^{er} septembre 2019.

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

Grandes lignes 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 réglementation internes, et de ses instructions relatives au programme de 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.

Ce processus comporte deux phases : un processus d'examen par les pairs (phase 1) et un processus de suivi par les pairs (phase 2). Dans le cadre de la phase 1, la mise en œuvre du Standard minimum de l'Action 14 par la France a été évaluée et a donné lieu à l'établissement d'un rapport d'examen par les pairs, adopté par le Cadre inclusif sur le BEPS le 13 octobre 2017. Ce rapport met en évidence les points forts et les insuffisances de la France au regard de la mise en œuvre de ce Standard minimum et formule des

recommandations sur la manière de remédier à ces insuffisances. Le rapport de phase 1 est disponible en ligne sur le site internet de l'OCDE⁸. La phase 2 est lancée *via* la transmission par la France d'un rapport d'étape dans l'année qui suit l'adoption du rapport d'examen par les pairs par le Cadre inclusif sur le BEPS. Dans ce rapport d'étape, la France présente : (i) les mesures qu'elle a déjà mises en œuvre ou qu'elle compte prendre pour remédier aux insuffisances identifiées dans le rapport d'examen par les pairs ; et (ii) les modifications effectives ou envisagées de son cadre législatif et/ou administratif au regard de la mise en œuvre du Standard minimum de l'Action 14. Le rapport de phase 1 est mis à jour à partir du rapport d'étape et vient clore le processus d'examen par les pairs de phase 1.

Grandes lignes de l'analyse des conventions fiscales

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 celles-ci modifiaient ou remplaçaient une convention existante. De plus, l'analyse prend également en compte les conventions conclues avec l'ex-Tchécoslovaquie (1973), que la France continue d'appliquer à la République slovaque ; la convention conclue avec l'ex URSS (1985), qu'elle continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan ; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie (1974) qu'elle continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie ; et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni (1950), qu'elle continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie. Dans la mesure où il s'agit d'un même texte applicable à plusieurs juridictions, chacune de ces conventions n'est comptée qu'une seule fois dans ce contexte. Le présent rapport renvoie à l'annexe A pour une vue d'ensemble des conventions fiscales de la France et en particulier des dispositions relatives à la procédure amiable.

Calendrier du processus d'examen et contributions des pairs

La phase 1 du processus d'examen par les pairs a été lancée en France le 7 mars 2017, avec l'envoi des questionnaires à la France et à ses pairs. Le rapport d'examen par les pairs de phase 1 de la France a été approuvé par le Forum PA-FAF en septembre 2017, puis par le Cadre inclusif sur le BEPS le 13 octobre 2017. Le 2 novembre 2018, la France a soumis son rapport d'étape, ce qui a lancé la phase 2 du processus. 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^{er} janvier 2016, la France a décidé que les informations fournies porteraient sur la période débutant le 1^{er} janvier 2014, et a demandé que les pairs puissent également faire part de leurs commentaires sur cette période. L'évaluation de la mise en œuvre par la France du standard porte donc sur la période comprise entre le 1^{er} janvier 2016 et le 31 mars 2017, qui constitue la période de référence prise en compte dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1. La période couverte par la phase 2 a débuté le 1^{er} avril 2017 et reflète toutes les évolutions survenues à compter de cette date et jusqu'au 30 septembre 2018.

Au total, 20 pairs ont fait part de leurs commentaires au cours de la phase 1 : 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 représentaient plus de 80 % du volume de cas postérieurs à 2015 initiés en 2016. Des informations ont été également reçues des contribuables. À l'exception de la Grèce, tous ces pays ont également formulé des commentaires sur le rapport d'étape de la France au titre de la phase 2. À ces

pays sont venus s'ajouter l'Autriche, la Corée, la Norvège, Singapour et la Slovénie. Ces pairs représentaient lors de la phase 2 près de 90 % du volume de cas postérieurs à 2015 de la France initiés en 2016 ou 2017⁹. Les pairs ont souvent signalé que la résolution des cas impliquant la France était relativement longue, tout en précisant que dans l'ensemble leur expérience avec la France était satisfaisante, certains d'entre eux soulignant le pragmatisme de l'autorité compétente française. En ce qui concerne la phase 2 en particulier, les pairs qui ont fait part de leurs commentaires ont indiqué que globalement leurs relations avec la France étaient positives, même si la prévention et le règlement des cas soumis à la procédure amiable peuvent encore être améliorés.

Contribution de la France et coopération tout au long du processus

Lors de la phase 1, la France a fourni des réponses complètes au questionnaire, dans les délais impartis. Elle a également 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 :

- Profil sur la procédure amiable¹⁰
- Statistiques relatives à la procédure amiable¹¹, conformément au Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable (voir ci-après).

S'agissant de la phase 2 du processus, la France n'a pas soumis son rapport d'étape dans les délais prévus et les informations fournies étaient pertinentes. Le pays s'est montré coopératif lors de la phase 2 et de la finalisation du processus d'examen par les pairs.

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 des cas soumis à la procédure amiable de la France au titre de la phase 1 concerne la période qui s'étend du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2016. La phase 2 porte sur la période comprise entre le 1^{er} janvier 2017 et le 31 décembre 2017. Ces deux périodes sont prises en compte dans le présent rapport aux fins de l'analyse des statistiques relatives à la procédure amiable de la France. L'analyse du volume de cas soumis à la procédure amiable de la France porte donc sur la période qui s'étend du 1^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2017 (la « **période de déclaration des statistiques** »). Sur la base des statistiques fournies par la France, le volume de cas soumis à la procédure amiable était le suivant :

2016-17	Solde à l'ouverture 1/1/2016	Cas ouverts	Cas clos	Solde à la clôture 31/12/2017
Cas d'attribution/allocation	521	247	294	474
Autres cas	323	385	300	408
Total	844	632	594	882

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 4 sections suivantes :

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

Chacune de ces sections reprend les éléments du Standard minimum prévu par l'Action 14 du projet BEPS, tels que décrits dans les termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de ce Standard minimum visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends (les « **Termes de référence** »)¹². Outre l'analyse du cadre juridique de la France et de sa pratique administrative, le rapport contient également les commentaires des pairs et les réponses apportées par la France suite à leurs commentaires, au cours de la phase 1 comme de la phase 2. Par ailleurs, le rapport décrit les changements adoptés et les projets partagés par la France pour mettre en œuvre le cas échéant les éléments du Standard minimum de l'Action 14. 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.

Les conclusions du processus d'examen par les pairs de phase 1, qui présentent les points à améliorer (le cas échéant) pour chaque élément, et les recommandations formulées pour y parvenir, constituent le point de départ du présent rapport. Au terme du processus d'examen par les pairs de phase 2, chacun des éléments a été mis à jour dans la section correspondante sur les évolutions récentes, qui reflète les mesures prises ou les changements intervenus pour donner suite aux recommandations formulées, ainsi que toute autre modification éventuelle du cadre juridique et administratif de la France en lien avec la mise en œuvre du Standard minimum de l'Action 14. Les modifications concernant les instructions et les statistiques relatives à la procédure amiable sont indiquées dans les sections consacrées à l'analyse de ces éléments, et une description générale figure dans la section sur les évolutions récentes.

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. Le présent rapport tient compte des recommandations qui ont été entièrement mises en œuvre et la section consacrée aux conclusions relatives à l'élément en question a été modifiée en conséquence ; la France doit néanmoins continuer d'agir en conformité avec chaque élément donné du Standard minimum de l'Action 14, même lorsqu'aucun axe d'amélioration n'a été identifié pour cet élément et qu'aucune recommandation n'a été formulée à cet égard.

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>. Les conventions fiscales qui ont été signées et qui ne sont pas encore entrées en vigueur sont celles conclues avec la Colombie (2015) et le Luxembourg (2018). La nouvelle convention conclue avec le Luxembourg remplacera celle existante dès son entrée en vigueur. La convention conclue avec la Colombie concerne un partenaire conventionnel pour lequel aucune convention fiscale n'est actuellement

- applicable. L'annexe A donne un aperçu des conventions fiscales conclues par la France, notamment à l'égard des dispositions concernant la procédure amiable. Aux fins du présent rapport et de l'annexe, il a été tenu compte des conventions négociées récemment remplaçant une convention existante.
2. La France continue d'appliquer la convention fiscale conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie (1973) à la République slovaque; la convention conclue avec l'ex URSS (1985) à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie (1974) à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie; et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni au Malawi et à la Zambie.
 3. Ces deux conventions fiscales sont celle conclue avec Monaco et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer à la Zambie.
 4. 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.
 5. Convention 90/436/CEE du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.
 6. Disponible à l'adresse : <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/FR/TXT/ELI/?eliuri=eli%3Adir%3A2017%3A1852%3Aoj&locale=es>.
 7. Disponible à l'adresse : www.oecd.org/tax/treaties/beps-mli-position-france-instrument-deposit.pdf.
 8. Disponible à l'adresse : <https://www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/accroitre-l-efficacite-des-mecanismes-de-reglement-des-differends-rapport-par-les-pairs-de-pa-france-phase-1-9789264285798-fr.htm>.
 9. La ventilation pays par pays des partenaires conventionnels n'est disponible que pour les cas postérieurs à 2015 en vertu du Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable.
 10. Disponible à l'adresse : www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf.
 11. Les statistiques relatives à la procédure amiable de la France figurent aux annexes B et C du présent rapport.
 12. Termes de référence pour le suivi et l'examen de la mise en œuvre de la norme minima prévue par l'action 14 du projet BEPS visant à accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends (accessibles 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).

Référence

OECD (2016), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Documents pour l'examen par les pairs*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD 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.

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. Les questions d'interprétation ou d'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) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* dans les conventions fiscales invite et autorise les autorités compétentes à résoudre ces cas, ce qui évite de devoir ouvrir des procédures amiables spécifiques et/ou la survenue de différends à l'avenir, tout 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 120 conventions fiscales conclues par la France, 65 contiennent une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, qui exige de l'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 ladite convention fiscale. De plus, 54 des 55 conventions fiscales restantes contiennent une disposition basée sur la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais qui n'est pas considérée comme étant équivalente à celle-ci, dans la mesure où la phrase n'est pas reprise dans son intégralité¹. Il peut s'agir, par exemple, de 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 procédure amiable pour les cas résultant de l'interprétation et de l'application de la convention. La dernière convention ne contient pas de disposition fondée sur, ou équivalente à, la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE².

3. 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 des conventions, que la convention fiscale applicable contienne ou non une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

4. Huit pairs ont fait part de leurs commentaires sur les 55 conventions fiscales qui ne sont pas conformes à l'élément A.1. L'un d'entre eux a mentionné que la convention considérée était déjà conforme au Standard minimum, ce qui ne coïncide pas avec l'analyse ci-dessus. Cinq autres ont précisé qu'ils avaient l'intention de modifier leur convention fiscale avec la France par le biais de l'Instrument multilatéral. Les deux derniers ont indiqué qu'ils avaient engagé des négociations bilatérales avec la France et que la convention fiscale à venir serait conforme au Standard minimum de l'Action 14.

Évolutions récentes

Modifications bilatérales

5. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, en vue du remplacement d'une convention existante, et la nouvelle convention est récemment entrée en vigueur. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui était déjà le cas de la convention qui a été remplacée.

Instrument multilatéral

6. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2019.

7. L'article 16(4)(c)(i) de cet instrument stipule que la première phrase de l'article 16(3), qui contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, s'applique en l'absence dans les conventions fiscales d'une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. En d'autres termes, en l'absence de disposition équivalente, l'article 16(4)(c)(i) de l'Instrument multilatéral modifie la Convention fiscale applicable de manière à y inclure cet équivalent. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(d)(i), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

8. Sur les 55 conventions fiscales identifiées ci-dessus comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, 42 ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral par la France, qui, pour chacune d'entre elles, a notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(d)(i), qu'elles ne contenaient pas de disposition équivalente à celle décrite à l'article 16(4)(c)(i)³. Sur l'ensemble des partenaires conventionnels concernés, dix ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral, et deux n'ont pas inclus la convention conclue avec la France dans la liste des conventions fiscales couvertes par cet instrument. 26 des 30 partenaires conventionnels restants ont également formulé une notification sur la base de l'article 16(6)(d)(i).

9. Sur les 26 partenaires mentionnés ci-dessus, dix ont déjà déposé leur instrument de ratification, à la suite de quoi l'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention conclue entre la France et ces pays. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a modifié dix conventions de manière à y intégrer une disposition équivalente

à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Les 16 conventions fiscales restantes seront modifiées par l'Instrument multilatéral, une fois celui-ci entré en vigueur pour ces conventions, de manière à inclure cet équivalent.

Autres développements

10. La France a indiqué qu'elle négociait actuellement une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel afin, entre autres choses, d'intégrer la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, qui ne figure pas dans la convention qui les lie actuellement. Elle a également finalisé une nouvelle convention avec deux partenaires conventionnels, auxquels elle continue d'appliquer l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni. La France a aussi finalisé des négociations avec un troisième partenaire conventionnel concernant la modification d'une convention existante en vigueur. Les trois conventions fiscales contiennent l'équivalent de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas des conventions actuellement en vigueur.

Contribution des pairs

11. Deux pairs ont fait part de leurs commentaires au cours de la phase 2 sur les 29 conventions fiscales qui ne sont pas conformes à l'élément A.1 et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. L'un d'entre eux a indiqué que l'absence de disposition correspondante n'empêchait pas les deux autorités compétentes de conclure des accords de portée générale, sans faire référence à aucune mesure permettant de rendre la convention avec la France conforme à cet élément du Standard minimum. Les commentaires de l'autre pair ne portaient pas sur cet élément en particulier.

Modifications prévues

12. Comme indiqué en introduction, s'agissant des conventions fiscales qui ont été considérées comme non conformes à un ou plusieurs éléments du Standard minimum de l'Action 14 dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1, qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral et qui ne font ou ne doivent faire l'objet d'aucune négociation, la France a mis en place un plan d'action pour rendre ces conventions conformes, le cas échéant, au Standard minimum de l'Action 14. Ce plan consiste à modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral, à contacter les partenaires conventionnels afin qu'ils signent cet instrument ou à aussi modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14. La France a aussi précisé qu'en application de son plan, elle a déjà contacté plusieurs juridictions au sujet de l'Instrument multilatéral et a aussi demandé à un partenaire conventionnel d'initier des négociations bilatérales afin de rendre la convention concernée conforme aux exigences de ce standard. Enfin, la France a indiqué qu'elle proposerait l'inclusion de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans toutes les conventions à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[A.1]	<p>55 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 55 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dix ont été modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. • 16 doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 29 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 29 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Deux conventions ont fait l'objet de renégociations qui ont été finalisées afin de modifier ou remplacer une convention existante et en vigueur. - Deux figurent dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Les 25 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(3), première phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans deux des 29 conventions.</p> <p>Pour les 25 des 27 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec les deux partenaires conventionnels concernés pour intégrer la disposition requise • poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>De plus, en ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan et la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions pour lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</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 (« APP ») 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.

13. 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 donnée⁴. 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

14. La France met en œuvre un programme bilatéral d'APP et une partie de sa doctrine administrative⁵ 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.

15. Ainsi qu'il est précisé dans la doctrine administrative⁶, 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

16. La France n'accorde pas d'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs. À cet égard, la doctrine administrative⁷ précise que l'accord préalable ne peut avoir de portée rétroactive. La France a précisé que cette pratique avait 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 2 ans, les exercices non prescrits lors de la demande d'APP bilatéral le deviennent en cours de procédure.

Évolutions récentes

17. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément A.2.

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

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

18. 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 que les cas sont toujours en cours de discussion.

19. En pratique, si après la conclusion d'un 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 et l'autre juridiction concernée par l'APP bilatéral se sont accordés, sous réserve que les faits et circonstances soient similaires. Certains pairs ont accueilli cette pratique de manière favorable.

20. Les pairs ont tous indiqué ne pas avoir reçu de demande d'extension aux exercices antérieurs des APP bilatéraux conclus avec la France.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

21. La France a indiqué n'avoir accordé aucune extension des programmes bilatéraux d'accords préalables aux exercices antérieurs depuis le 1^{er} avril 2017, dans la mesure où son cadre juridique ne le permet pas.

22. Deux pairs ont souligné que la France devrait accorder l'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs dans les cas appropriés. L'un d'eux a précisé qu'il serait appréciable que la France envisage de permettre de telles extensions dans l'optique de prévenir ou de régler les éventuels différends relatifs aux prix de transfert. Un autre pair a indiqué avoir reçu en 2018 une demande d'extension d'un APP bilatéral aux exercices antérieurs. La France a répondu qu'elle n'avait encore reçu aucune demande de la part du contribuable en question et qu'aucune demande de ce genre n'avait, à sa connaissance, été soumise à l'autorité compétente française. Enfin, quatre autres pairs ont indiqué qu'ils n'avaient pas reçu de demande d'extension d'APP bilatéral aux exercices antérieurs.

Modifications prévues

23. 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 dans les cas appropriés (sous réserve du respect des délais prévus).

Notes

1. Les 54 conventions susmentionnées concernent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque; la convention conclue avec l'ex-URSS, qu'elle continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie.
2. Cela concerne l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni (1950) que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.
3. Les 42 conventions susmentionnées concernent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque. La France a également énuméré la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Bosnie-Herzégovine, de la Serbie et de la Zambie. La Bosnie-Herzégovine et la Zambie n'étant pas signataires de l'Instrument multilatéral, elles ne seront plus pris en compte dans la décompte. S'agissant de la Serbie, l'Instrument multilatéral modifiera la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie de manière à y inclure la première phrase de l'article 25(3 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Ce point est repris séparément à l'annexe A, mais ne sera plus pris en compte aux fins de l'analyse dans cette section.
4. Cette description d'un APP reprend la définition d'un APP des Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.
5. BOI-SJ-RES-20-10-20170201, disponible à l'adresse : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/1053-PGP>.

6. BOI-SJ-RES-20-10-20170201 n° 70.
7. BOI-SJ-RES-20-10-20170201 n° 220.

Références

- OECD (2019), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2017 (Version complète)*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1c00663f-fr>.
- OECD (2017), *Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales 2017*, OECD, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/tpg-2017-en>.

Partie B

Disponibilité et recours à la procédure amiable

[B.1] Inclure l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale 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 entraîneront 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.

24. 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 pouvoir recourir à de telles procédures, une période minimale de trois ans est prise comme référence pour la soumission des demandes de procédure amiable, 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

25. Deux des 120 conventions fiscales que compte la France contiennent une disposition fondée sur la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14, permettant aux contribuables d'adresser une demande de procédure amiable lorsqu'ils considèrent que les mesures prises par l'un ou l'autre, ou l'un et l'autre, des partenaires conventionnels entraînent ou entraîneront pour ces contribuables 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 États¹. De plus, 66 autres conventions contiennent une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14.

26. Les 52 conventions fiscales restantes se répartissent de la manière suivante :

Disposition	Nombre de conventions fiscales
Version modifiée de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, qui autorise les contribuables à soumettre une demande de procédure amiable uniquement à l'autorité compétente de l'État contractant dont ils sont résidents.	35
Version modifiée de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, qui limite les cas d'ouverture de la procédure amiable aux seuls cas de double imposition et qui ne prévoit pas que cette demande puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne.	10
Version modifiée de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, qui limite les cas d'ouverture de la procédure amiable aux seuls cas de double imposition.	2
Version modifiée de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, qui prévoit que le contribuable doit apporter la preuve que les mesures prises par un partenaire à la convention ou par les deux partenaires à la convention entraînent pour lui une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale, et qui ne prévoit pas que la demande de procédure puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne.	1
Version modifiée de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, qui fait uniquement référence de manière implicite à la possibilité pour le contribuable de demander l'ouverture d'une procédure amiable, et qui ne prévoit pas que cette demande puisse être formulée indépendamment des recours de droit interne.	1
La disposition relative à la procédure amiable qui figure dans la convention ou le texte de la disposition prévoit uniquement une procédure amiable à caractère général.	3

27. Les 35 conventions mentionnées dans la première ligne du tableau sont considérées comme ne contenant pas de disposition entièrement équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, étant donné que les contribuables ne sont pas autorisés à déposer une demande de procédure amiable dans l'État dont ils ont la nationalité si leur cas relève de l'article relatif à la non-discrimination. Néanmoins, 27 de ces 35 conventions sont considérées comme conformes à cet aspect de l'élément B.1 pour les raisons suivantes :

- La convention fiscale concernée n'inclut pas de disposition relative à la non-discrimination et est uniquement applicable aux résidents de l'un des États (neuf conventions).
- La disposition relative à la non-discrimination de la convention fiscale concernée ne vise que les ressortissants qui sont résidents de l'un des deux États contractants, si bien qu'il est logique d'autoriser les contribuables à ne soumettre une demande de procédure amiable que dans l'État dont ils sont résidents (18 conventions)².

28. La disposition relative à la non-discrimination dans les huit conventions fiscales restantes est presque identique à l'article 24(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE et s'applique aux ressortissants qui sont résidents ou non-résidents de l'un des États contractants. Le fait que le texte intégral de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ne figure pas dans cette convention, ne s'explique pas par conséquent par un champ d'application limité de l'article relatif à la non-discrimination, de sorte que cette convention est considérée conforme à cet aspect de l'élément B.1³.

29. De plus, les 14 conventions mentionnées de la seconde à la cinquième lignes du tableau sont également considérées comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, dans la mesure où il est stipulé qu'une demande de procédure amiable ne peut être introduite que dans les cas de « double imposition » et non dans les cas d'« imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale », ou bien que les contribuables doivent apporter la preuve de la double imposition, ou encore qu'une telle demande ne peut être formulée indépendamment des recours prévus par le droit interne. Les 14 conventions sont donc pour ces raisons considérées comme non conformes à cet aspect de l'élément B.1.

30. Enfin, les trois conventions mentionnées dans la dernière ligne du tableau sont également considérées comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14 : la première d'entre elles en effet ne contient pas de disposition relative à la procédure amiable, et les deux autres n'autorisent que les procédures amiables à caractère général ou prévoient la possibilité pour les autorités compétentes de résoudre les cas d'imposition non conforme à la convention, ce qui selon la France, ne se produit néanmoins que très rarement. La dernière de ces conventions dispose que si le différend n'est pas réglé par accord entre les administrations, il est automatiquement soumis (à la demande de l'une des parties mais sans refus possible) à la commission consultative mixte (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. Néanmoins, aucune de ces conventions ne contenant la disposition requise, elle sont considérées comme n'étant pas conformes à cet aspect de l'élément B.1⁴.

Inclusion de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

31. 74 des 120 conventions fiscales conclues par la France contiennent une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, permettant aux contribuables de demander l'ouverture d'une procédure amiable dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale considérée.

32. Les 46 autres conventions fiscales qui ne contiennent pas une telle disposition se répartissent de la manière suivante :

Disposition	Nombre de conventions fiscales
Délai pour soumettre une demande de procédure amiable inférieur à trois ans (deux ans)	15
Délai pour soumettre une demande de procédure amiable inférieur à trois ans (six mois)	2
Pas d'échéance pour soumettre une demande de procédure amiable*	26
Absence de disposition spécifique relative à la procédure amiable**	3

* Ces 26 conventions incluent celle conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie (1973), que la France continue d'appliquer à la République slovaque; la convention conclue avec l'ex-URSS (1985), que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie (1974), qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie; et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.

** Ces trois conventions incluent celle conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.

Contribution des pairs

33. Quatre pairs ont fait part de leurs commentaires en ce qui concerne les conventions qui ne contiennent pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'un d'entre eux a indiqué que la convention était déjà conforme au Standard minimum, ce qui ne coïncide pas avec l'analyse ci-dessus. Deux autres ont précisé qu'ils avaient l'intention de modifier la convention fiscale conclue avec la France par le biais de l'Instrument multilatéral. L'un d'entre eux a indiqué qu'il avait engagé des négociations bilatérales avec la France et que la convention fiscale à venir serait conforme au Standard minimum de l'Action 14.

34. S'agissant des conventions qui prévoient un délai inférieur à trois ans pour soumettre une demande de procédure amiable, l'un des pairs a indiqué que la convention était déjà conforme au Standard minimum, ce qui ne coïncide pas avec l'analyse ci-dessus. Deux autres ont précisé qu'ils avaient l'intention de modifier la convention fiscale conclue avec la France par le biais de l'Instrument multilatéral.

35. 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 dans la pratique, le non-respect de ce délai avait été source de refus d'accès à la procédure amiable dans plusieurs cas. L'un de ces pairs a toutefois précisé que la convention en question serait bientôt remplacée par une autre, actuellement en cours de négociation, qui sera conforme au Standard minimum de l'Action 14. L'autre pair est l'un des deux qui prévoit une modification de la convention conclue avec la France par le biais de l'Instrument multilatéral, et 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.

Application pratique

Première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

36. Comme indiqué aux paragraphes 27-30 ci-dessus, toutes les conventions fiscales en France, à l'exception de 13 d'entre elles, permettent aux contribuables de demander l'ouverture d'une procédure amiable indépendamment des recours prévus par le droit interne. La France a indiqué que l'accès à la procédure amiable était possible indépendamment des recours prévus par le droit interne et a précisé que les contribuables pouvaient, pour un même cas, demander l'ouverture d'une procédure amiable et exercer les voies de recours interne. La France a par ailleurs précisé que son autorité compétente était tenue de respecter les décisions juridictionnelles et que l'exécution d'un accord amiable qui serait conclu avant qu'un tribunal ne rende sa décision nécessiterait l'abandon des voies de recours interne. Ce point est repris plus en détail aux paragraphes 670 à 700 des instructions de la France sur la procédure amiable.

37. En pratique, la France a indiqué qu'en l'absence de disposition permettant l'ouverture d'une procédure amiable dans l'État dont le contribuable a la nationalité lorsque son cas relève de l'article sur 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 telle procédure.

38. En outre, les instructions relatives à la procédure amiable de la France précisent les cas de figure dans lesquels l'accès à la procédure amiable pourra être refusé. Ces cas de figure sont notamment les 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.

39. S'agissant du cas de figure cité au premier point, la France a précisé qu'il ne concernait que les situations dans lesquelles la convention fiscale elle-même ne permet l'ouverture d'une procédure amiable qu'en cas de double imposition et non d'imposition non conforme à la convention fiscale. La France a précisé que cette situation s'était produite une fois depuis le 1^{er} avril 2017, et qu'il était apparu que le contribuable ne payait pas d'impôt ni dans un État ni dans l'autre.

40. S'agissant du cas de figure cité au seconde point, la France a précisé que cette approche se justifiait 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 n'est pas tenue de donner suite aux demandes de procédure amiable lorsque les mesures générant la double imposition auront été assorties de pénalités graves devenues définitives. Néanmoins, la France a indiqué que ce cas de figure ne s'était pas produit dans la pratique depuis le 1^{er} avril 2017, puisqu'elle n'avait pas reçu de demande de ce type.

Deuxième phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

41. Comme indiqué au paragraphe 32 ci-dessus, 26 des conventions fiscales applicables en France ne fixent aucun délai pour le dépôt des demandes de procédure amiable. Dans ces cas de figure, la France a indiqué que sa législation interne ne prévoyait aucun délai au-delà duquel il n'était plus possible de soumettre une demande de procédure amiable. Néanmoins, la France a précisé qu'elle mettrait en œuvre tous les moyens raisonnables dont elle dispose pour donner accès à la procédure amiable et qu'il serait demandé au contribuable de fournir tous les éléments pertinents pour permettre à son autorité compétente de traiter et d'analyser la demande de procédure amiable. À cet égard, la France a précisé que la période légale prévue pour conserver les documents était de six ans⁵, ce qui suppose que passé ce délai, l'administration fiscale française pouvait ne pas avoir en sa possession les éléments nécessaires pour prouver qu'un contribuable a été imposé en France, et que c'est alors au contribuable d'apporter de telles preuves. La France a précisé que ce point était repris plus en détail dans ses instructions relatives à la procédure amiable. Elle a par ailleurs indiqué avoir reçu depuis le 1^{er} avril 2017 24 demandes de procédure amiable au titre de deux conventions fiscales qui ne prévoient pas de délai de dépôt, et avoir donné accès à la procédure amiable dans tous les cas. Elle a en outre précisé qu'il arrivait que la procédure amiable soit ouverte pour des cas concernant pourtant des exercices fiscaux antérieurs à plus de six ans à la saisine. Il est également fait référence aux instructions relatives à la procédure amiable au titre de l'élément B.8, ainsi qu'à la mise en œuvre des accords amiables au titre de l'élément D.1.

Modifications bilatérales

42. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention existante, et cette nouvelle convention est entrée en vigueur. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à la première phrase et à la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas de la convention qui a été remplacée. Les effets de cette nouvelle convention sont pris en compte dans l'analyse ci-dessus lorsque cela est pertinent. C'est le cas notamment pour calculer la variation, d'un à deux, du nombre de conventions fiscales qui autorisent désormais le dépôt d'une demande de procédure amiable auprès de

l'un ou l'autre des États contractants, et du nombre, passé à 74, de conventions fiscales qui prévoient un délai de trois ans pour soumettre une telle demande.

Instrument multilatéral

43. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2019.

Première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

44. L'article 16(4)(a)(i) de cet instrument stipule que la première phrase de l'article 16(1), qui contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14 et autorise la dépôt d'une demande de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants, s'applique en lieu et place ou en l'absence dans les conventions fiscales d'une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(b)(i), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'article 16(4)(a)(i) ne prendra pas effet pour une convention fiscale si l'un des deux partenaires à cette convention s'est réservé le droit, en vertu de l'article 16(5)(a), de ne pas appliquer la première phrase de l'article 16(1) de cet Instrument à l'ensemble de ses conventions fiscales couvertes.

45. Lors de la signature de l'Instrument multilatéral, la France a opté, conformément à l'article 16(4)(a)(i) de cet instrument, pour l'introduction dans l'ensemble de ses conventions fiscales d'une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'action 14, qui permet aux contribuables de soumettre une demande de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre des États contractants. En d'autres termes, si en vertu des conventions fiscales de la France, les contribuables sont actuellement tenus de soumettre une demande de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'État contractant dont ils sont résidents, la France a décidé de modifier ces conventions pour leur permettre de soumettre leurs demandes de procédure amiable auprès de l'autorité compétente de l'un ou l'autre État contractant. À cet égard, la France a inclus 88 de ses 120 conventions fiscales dans la liste des conventions fiscales couvertes au titre de l'Instrument multilatéral et, pour 87 d'entre elles, a formulé une notification, comme le prévoit l'article 16(6)(b)(i), indiquant que la convention contenait une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14⁶. L'une de ces 87 conventions fiscales, néanmoins, est l'une de celles mentionnées au paragraphe 25 qui permettent déjà le dépôt d'une demande de procédure amiable auprès de l'une ou l'autre des autorités compétentes, et elle n'est donc pas prise en compte dans l'analyse ci-après. Autrement dit, seules 86 conventions fiscales sont prises en compte aux fins de cette analyse.

46. Au total, 17 des 86 partenaires conventionnels concernés ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral, trois n'ont pas listé leur convention avec la France en tant

que convention couverte par cet instrument et 22 se sont réservé le droit, conformément à l'article 16(5)(a), de ne pas appliquer la première phrase de l'article 16(1) à leurs conventions fiscales existantes, et un partenaire conventionnel n'a pas inclus la convention conclue avec la France dans la liste des conventions fiscales couvertes conformément à l'article 16(6)(a)⁷. Les 43 autres partenaires conventionnels ont inclus la convention conclue avec la France dans la liste des conventions contenant une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14.

47. Sur ces 43 derniers partenaires conventionnels, 14 ont déjà déposé leur instrument de ratification, à la suite de quoi l'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention conclue entre la France et ces pays et a donc modifié ces 14 conventions de manière à y inclure une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le Rapport sur l'Action 14. Les 29 conventions fiscales restantes seront modifiées par l'Instrument multilatéral, lorsque celui-ci entrera en vigueur pour ces conventions, afin d'inclure cet équivalent.

48. Compte tenu de ce qui précède, sur les 26 conventions identifiées aux paragraphes 27-30 ci-dessus qui sont considérées comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, sept figurent dans la liste des 43 conventions qui ont été ou qui seront modifiées par l'Instrument multilatéral.

Seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE

49. S'agissant du délai pendant lequel il est possible de déposer une demande de procédure amiable, l'article 16(4)(a)(ii) de l'Instrument multilatéral stipule que la seconde phrase de l'article 16(1), qui contient l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, s'applique lorsque ce délai est inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions d'une convention fiscale. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(b)(i), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

50. Sur les 17 conventions fiscales identifiées au paragraphe 32 ci-dessus comme prévoyant un délai inférieur à trois ans pour le dépôt des demandes de procédure amiable, 12 ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral par la France, qui, conformément à l'article 16(6)(b)(i), a formulé pour l'ensemble d'entre elles une notification indiquant qu'elles ne contiennent pas de disposition équivalente à l'article 16(4)(a)(ii). Sur l'ensemble des partenaires conventionnels concernés, trois ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral. Les neuf autres partenaires conventionnels ont inclus leur convention avec la France dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et ont également formulé une notification sur la base de l'article 16(6)(b)(i).

51. Deux des neuf partenaires conventionnels ont déposé leur instrument de ratification de l'Instrument multilatéral et l'Instrument multilatéral est entré en vigueur et a modifié ces conventions entre la France et les partenaires concernés pour inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Les sept conventions fiscales restantes seront modifiées par l'Instrument multilatéral lorsqu'il

entrera en vigueur pour ces conventions, afin d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Autres développements

52. La France a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec quatre partenaires conventionnels, en vue soit de la conclusion d'une nouvelle convention soit du remplacement d'une convention existante entre autres choses pour y inclure une disposition équivalente à l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. La France a indiqué qu'elle a également finalisé des négociations avec deux partenaires conventionnels, auxquels elle continue d'appliquer l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni. La France a aussi finalisé des négociations avec un troisième partenaire conventionnel concernant la modification d'une convention existante en vigueur. L'un de ces six partenaires conventionnels est partie à une convention qui n'est pas conforme avec l'élément B.1 pour ce qui est de la première phrase et de la seconde phrase de l'article 25(1), et deux autres sont parties à une convention qui ne contient pas la seconde phrase de l'article.

Contribution des pairs

53. Cinq pairs ont fait part de leurs commentaires sur les 14 conventions identifiées comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. L'un d'entre eux a indiqué qu'aucune mesure n'avait été prise dans la mesure où la convention devait être modifiée par l'Instrument multilatéral. Les autres pairs ayant fait part de leurs commentaires n'ont pas couvert cet élément.

54. Aucun pair n'a formulé de commentaires sur les huit conventions qui prévoient un délai de dépôt plus court que celui prévu dans la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral.

Modifications prévues

55. Comme indiqué en introduction, s'agissant des conventions fiscales qui ont été considérées comme non conformes à un ou plusieurs éléments du Standard minimum de l'Action 14 dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1, qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral et qui ne font ou ne doivent faire l'objet d'aucune négociation, la France a mis en place un plan d'action pour rendre ces conventions conformes si nécessaire au Standard minimum de l'Action 14. L'une de ces conventions toutefois concerne la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, que la France continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, et pour laquelle de telles négociations bilatérales ne sont pas nécessaires. Ce plan consiste à modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral, à contacter les partenaires conventionnels afin qu'ils signent cet instrument ou à aussi modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14. La France a aussi précisé qu'en application de son plan, elle a déjà contacté plusieurs juridictions au sujet de l'Instrument multilatéral et a aussi demandé à un partenaire conventionnel d'initier des négociations bilatérales afin de rendre la convention concernée conforme aux exigences de ce standard. Elle a aussi renégocié une convention. Enfin, la France a indiqué qu'elle s'efforcera d'intégrer l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 dans toutes ses conventions à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.1]	<p>21 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 21 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • 15 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. Sur ces dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour remplacer la convention existante et en vigueur. - L'une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Les 13 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention pour introduire l'équivalent de la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 15 conventions fiscales concernées.</p> <p>Concernant 13 des 14 conventions restantes qui ne seront pas modifiées ou remplacées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec un partenaire conventionnel en vue de l'intégration de la disposition requise • continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 12 conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>Il s'agit dans les deux cas d'insérer une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE :</p> <ol style="list-style-type: none"> a. soit dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 b. soit dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, en intégrant l'intégralité de la phase de cette disposition. <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, que la France continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions concernées, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p>
	<p>13 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 13 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. • Huit ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. En ce qui concerne ces conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une de ces conventions, des négociations ont été finalisées pour remplacer une convention existante en vigueur. - Pour l'une de ces conventions, des négociations sont envisagées, programmées ou en cours. - Pour les six conventions restantes, les partenaires conventionnels concernés ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention remplaçant la convention existante pour introduire l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 15 conventions fiscales concernées.</p> <p>Concernant sept des huit conventions restantes qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec un partenaire conventionnel en vue de l'intégration de la disposition requise • continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans six conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.

	Points à améliorer	Recommandations
[B.1]	<p>Quatre des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14 ou dans sa version modifiée par ce même rapport, et le délai prévu pour soumettre une demande de procédure amiable est inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale. Sur ces quatre conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première et de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Une devrait être modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première et de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. • Une devrait être modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais pas de la première phrase. <p>En ce qui concerne les deux dernières conventions, les partenaires conventionnels concernés ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avérerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales.</p>	<p>Concernant les deux conventions qui n'ont pas été ou ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 la France doit continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans six conventions fiscales et lorsque cela s'avérerait impossible, initier des négociations bilatérales. Il s'agit d'une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE :</p> <ul style="list-style-type: none"> • soit dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 • soit dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, en intégrant l'intégralité de la phase de cette disposition.
	L'accès à la procédure amiable peut être refusé lorsque des pénalités graves ont été infligées et sont devenues définitives.	La France doit s'assurer que les contribuables qui respectent les exigences du paragraphe 1 de l'article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ont accès à la procédure amiable.

[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).

56. 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 :

- i. de l'une ou l'autre des parties contractantes, ou, en l'absence d'une telle disposition,
- ii. 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

57. Deux des 120 conventions fiscales que compte la France contiennent une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14, permettant aux contribuables de soumettre une demande de procédure amiable à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des parties contractantes. De plus, comme indiqué au titre de l'élément B.1, 43 de ces 120 conventions fiscales seront modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14, qui permet aux contribuables de soumettre une demande de procédure amiable à l'autorité compétente de l'une ou l'autre des parties contractantes.

58. La France a indiqué avoir établi un processus de consultations bilatérales limité, mis en œuvre uniquement en cas de doute. Dans de tels cas, l'autorité compétente française adresse un courriel 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.

Évolutions récentes

59. La France a mis en place à compter du 1^{er} mai 2017 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 fondée. Ce processus est décrit dans un document interne à l'autorité compétente, qui présente toutes les mesures que doit prendre le personnel de l'autorité compétente dans les cas de procédure amiable et d'APP. Ce document interne indique que l'autorité compétente de la France consulte l'autre autorité compétente concernée lorsqu'elle considère que l'objection soulevée par un contribuable n'est pas fondée et lui communique les raisons qui motivent son opinion. La France a en outre indiqué que son autorité compétente informait également l'autre autorité compétente en cas de refus d'accès à la procédure amiable, et que ce processus est également décrit dans les mêmes lignes directrices internes. La France a indiqué que le document fixait également le calendrier applicable à ces deux procédures.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

60. Les pairs ont généralement indiqué ne pas avoir connaissance de cas où l'autorité compétente française aurait refusé d'ouvrir une procédure amiable depuis le 1^{er} janvier

2014. Depuis le 1^{er} janvier 2016, la France a considéré que l'objection soulevée par le contribuable dans une demande de procédure amiable n'était pas fondée dans 18 cas. Un seul cas a donné lieu à consultation du partenaire conventionnel concerné, ce qui résulte du fait que le processus appliqué par la France n'est mis en œuvre que dans les cas de doute. Le pair correspondant a confirmé cette information.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

61. La France a indiqué que depuis le 1^{er} avril 2017, son autorité compétente avait jugé non fondée l'objection soulevée par le contribuable dans 21 cas de demande de procédure amiable. Elle a également indiqué que dans l'ensemble de ces cas, son autorité compétente s'était concertée avec les partenaires conventionnels concernés, avec les résultats suivants :

- Dans 16 cas, l'autorité compétente française a considéré que l'objection n'était pas fondée parce que le contribuable n'avait pas répondu à ses demandes de renseignements complémentaires.
- Dans quatre cas, l'autorité compétente a considéré que l'objection n'était pas fondée en raison de l'absence d'imposition non conforme à la convention fiscale.
- Dans un cas, l'autorité compétente a considéré que l'objection n'était pas fondée parce que le contribuable n'avait pas répondu aux demandes de renseignements complémentaires adressées par l'autre autorité compétente.

62. Ces 21 cas ont concerné quatre paires différents. Tous les quatre ont confirmé avoir été consultés par l'autorité compétente française sur les cas en question.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.2]	-	-

[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.

64. 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

65. Sur les 120 conventions fiscales de la France, 45 conventions contiennent une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, 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. Quatre autres conventions contiennent une disposition basée sur l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais qui n'est pas considérée comme équivalente pour les raisons suivantes :

- Dans deux d'entre elles, la disposition en question, plutôt que d'imposer un ajustement corrélatif, prévoit que l'autre État « peut procéder à un ajustement approprié » ou « doit envisager un ajustement corrélatif ».
- Dans une autre, le recours à la procédure amiable doit avoir eu lieu avant qu'un ajustement corrélatif puisse être accordé.
- Dans une dernière, la disposition en question ne fait pas référence aux ajustements corrélatifs mais simplement au fait que la double imposition doit être évitée.

66. Les 71 conventions fiscales restantes n'incluent pas de disposition basée sur, ou équivalente à, l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE⁸.

67. 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.

68. 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 de la France ou du fait que sa législation interne l'autorise à procéder à des ajustements corrélatifs. Conformément à 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, par exemple, contiennent une disposition équivalente à l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE une disposition selon laquelle les autorités compétentes ont la possibilité de se concerter sur la répartition ont la possibilité de se concerter sur la répartition du bénéfice entre entreprises associées conformément au principe de pleine concurrence. La France a confirmé qu'elle donnera toujours accès à la procédure amiable aux cas portant sur les prix de transfert.

69. En particulier, les paragraphes 1 et 90 des instructions relatives à la procédure amiable de la France font référence à la possibilité de soumettre des demandes de procédure amiable dans les cas portant sur les prix de transfert⁹.

Modifications bilatérales

70. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention existante, et cette nouvelle convention est récemment entrée en vigueur. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas de la convention qui a été remplacée. Les effets de cette nouvelle convention, ses effets sont pris en compte dans l'analyse ci-dessus lorsque cela est pertinent.

Instrument multilatéral

71. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2019.

72. L'article 17(2)(a)(i) de cet instrument stipule que l'article 17(1), qui contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, s'applique en lieu et place ou en l'absence dans les conventions fiscales d'une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes ont inclus la convention fiscale applicable dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral. L'article 17(2)(a)(i) ne prendra pas effet pour une convention fiscale si l'une des parties contractantes s'est, conformément à l'article 17(3), réservé le droit de ne pas appliquer l'article 17(2) à ses conventions fiscales qui contiennent déjà l'équivalent de l'article 9(2) du Modèle, ou de ne pas appliquer l'article 17(2) en l'absence de cette disposition équivalente à la condition : qu'elle procède aux ajustements corrélatifs appropriés ou (ii) que son autorité compétente s'efforce de régler le différend en recourant à la procédure amiable prévue par la convention fiscale applicable. Si aucune des parties n'a émis une telle réserve, l'article 17(4) de l'Instrument multilatéral prévoit que les deux parties doivent notifier au dépositaire si la convention applicable contient déjà une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Si les deux parties notifient le dépositaire en ce sens, l'Instrument multilatéral modifie la convention de manière à remplacer cette disposition. Si aucune des deux parties ne formule cette notification ou si une seule le fait, l'article 17(1) de l'Instrument multilatéral remplacera la convention uniquement dans la mesure où la disposition relative aux ajustements corrélatifs qu'elle contient est incompatible avec l'article 17(1) (qui contient l'équivalent de l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE).

73. La France ne s'est pas réservé le droit, conformément à l'article 17(3), de ne pas appliquer l'article 17(2) de l'Instrument multilatéral aux conventions fiscales contenant déjà une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. 51 des 74 conventions fiscales identifiées aux paragraphes 64 et 65 ci-dessus comme ne contenant pas de disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, 51 ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral par la France, qui, pour six d'entre elles, a formulé une notification sur la base de l'article 17(4)¹⁰.

74. L'un des partenaires à ces six conventions n'est pas signataire de l'Instrument multilatéral; un autre s'est, conformément à l'article 17(3), réservé le droit de ne pas appliquer l'article 17(2), dans la mesure où il considère que la convention conclue avec la France contient déjà l'équivalent de l'article 9(2); trois des quatre partenaires conventionnels restants ont également formulé une notification sur la base de l'article 17(4). Sur ces quatre derniers partenaires conventionnels, trois ont déjà déposé leur instrument de ratification, à la suite de quoi l'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention conclue entre la France et ces pays. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a modifié deux conventions et en a remplacé une autre de manière à intégrer une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. La convention fiscale restante sera modifiée par l'Instrument multilatéral, une fois celui-ci entré en vigueur pour cette convention, de manière à inclure l'équivalent de l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

75. Dix des 45 partenaires conventionnels pour lesquels la France n'a pas émis de notification en vertu de l'article 17(4) ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral; deux autres n'ont pas inclus la convention conclue avec la France dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral; et cinq se sont, conformément à l'article 17(3), réservé le droit de ne pas appliquer l'article 17(2), dans la mesure où ils considèrent que la convention conclue avec la France contient déjà l'équivalent de l'article 9(2); Sur les 28 partenaires conventionnels restants, huit ont déjà déposé leur instrument de ratification,

à la suite de quoi l'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention conclue entre la France et ces pays¹¹. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a remplacé huit conventions de manière à inclure une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais seulement dans la mesure où les dispositions de ces conventions qui autorisent ou non les ajustements corrélatifs sont incompatibles avec l'article 17(1)¹². Les 20 autres convention fiscales seront remplacées par l'Instrument multilatéral lorsque celui-ci entrera en vigueur pour ces conventions, de manière à inclure une disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais seulement dans la mesure où les dispositions de ces conventions qui autorisent ou non les ajustements corrélatifs sont incompatibles avec l'article 17(1).

Autres développements

76. Aucune autre évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.3.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

77. La France a indiqué que l'accès à la procédure amiable était accordé dans tous les cas portant sur les prix de transfert. Entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017, la France a reçu des demandes de procédure amiable pour des cas portant sur des prix de transfert et n'a pas refusé aux contribuables concernés l'accès à la procédure amiable au motif que ces cas concernaient des prix de transfert.

78. Les pairs ont indiqué n'avoir pas eu connaissance depuis le 1^{er} janvier 2014 de cas pour lesquels l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France au motif qu'ils portaient sur des prix de transfert.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

79. La France a indiqué avoir reçu de nombreuses demandes concernant des cas de prix de transfert depuis le 1^{er} avril 2017 et ne pas avoir refusé l'accès à la procédure amiable au motif qu'il s'agissait de cas portant sur des prix de transfert, même lorsque la convention fiscale considérée ne contenait pas de disposition équivalente à l'article 9(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

80. Neuf des pairs qui ont fait part de leurs commentaires ont indiqué que les informations communiquées par la France reflétaient entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires et formulé des commentaires sur l'élément B.3 ont indiqué ne pas avoir eu connaissance de cas pour lesquels l'accès à la procédure amiable aurait été refusé au motif qu'il s'agissait de cas portant sur des prix de transfert.

Modifications prévues

81. 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 proposerait l'inclusion de l'article 9(2) lors des négociations en cours ou à venir portant sur les conventions fiscales existantes. Elle a en outre indiqué qu'elle proposerait l'inclusion de l'article 9(2) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* dans toutes les conventions fiscales à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.3]	-	-

[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.

82. 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

83. Aucune des 120 conventions fiscales que compte la France n'autorise spécifiquement les autorités compétentes à restreindre l'accès à la procédure amiable des cas auxquels s'applique une disposition anti-abus.

84. La France a indiqué qu'elle considérerait que les questions portant sur l'application d'une disposition anti-abus d'une convention fiscale, de même que la question de savoir si l'application d'une disposition anti-abus du droit national était en conflit avec les dispositions d'une convention, entraient dans le champ d'application de la procédure amiable. Par ailleurs, aucune disposition de droit national n'autorise la France à restreindre l'accès à la procédure amiable dans les cas où le contribuable et les autorités fiscales 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 d'une disposition anti-abus du droit national est en conflit avec les dispositions d'une convention fiscale.

Évolutions récentes

85. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.4.

Application pratique**Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)**

86. La France a indiqué qu'entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017, elle n'a jamais refusé l'accès à la procédure amiable dans des cas où le contribuable et les autorités fiscales étaient 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. En outre, la France a indiqué que les cas acceptés avaient également été résolus, hormis les cas où l'autre autorité compétente n'avait pas accepté d'ouvrir la procédure amiable.

87. Les pairs ont indiqué ne pas avoir eu connaissance de cas pour lesquels l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France au motif qu'ils portaient sur l'application d'une disposition anti-abus entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

88. La France a indiqué qu'entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017, elle n'a jamais refusé l'accès à la procédure amiable dans des cas où le contribuable et les autorités fiscales 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. La France a précisé qu'elle ne comptabilisait pas séparément le nombre de demandes de ce type dans la mesure où elles sont traitées comme toutes les autres demandes de procédure amiable.

89. Neuf des pairs qui ont fait part de leurs commentaires ont indiqué que les informations communiquées par la France reflétaient entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires et formulé des commentaires sur l'élément B.4 ont indiqué ne pas avoir eu connaissance de cas de refus d'accès à la procédure amiable au motif que le cas en question portait sur l'application d'une disposition anti-abus.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.4]		-

[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.

91. 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

92. La conclusion de transactions à l'issue d'un contrôle fiscal est possible 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, ce point est précisé dans la doctrine administrative.

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

Évolutions récentes

94. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.5.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

95. La France a indiqué de pas avoir refusé l'accès à la procédure amiable dans les cas où des transactions ont été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables entre le 1^{er} avril 2014 et le 3 septembre 2017.

96. Les pairs ont indiqué ne pas avoir eu connaissance de cas pour lequel l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France au motif que des transactions auraient été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

97. La France a indiqué ne pas avoir entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 refusé l'accès à la procédure amiable dans les cas où des transactions auraient été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables, et qu'elle avait reçu au moins deux demandes de ce type.

98. Neuf des pairs qui ont fait part de leurs commentaires ont indiqué que les informations communiquées par la France reflétaient entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires et formulé des commentaires sur l'élément B.5 ont indiqué ne pas avoir connaissance de cas pour lesquels l'accès à la procédure amiable aurait été refusé au motif que des transactions avaient été conclues entre les autorités fiscales et les contribuables.

Modifications prévues

99. La France a indiqué ne pas prévoir de modifications relatives à l'élément B.5.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.5]	-	-

[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.

100. 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

101. 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 au titre de l'élément B.8.

Évolutions récentes

102. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.6.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

103. 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^{er} janvier 2014 (8 cas en 2014, 3 cas en 2015 et 5 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 requises dans un délai de deux mois¹³. 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.

104. Les pairs ont généralement indiqué n'avoir pas eu connaissance de cas pour lequel l'accès à la procédure amiable aurait été refusé par la France dans les cas où les contribuables avaient fourni les informations demandées depuis le 1^{er} janvier 2014. Toutefois, un pair a signalé être actuellement en discussions avec l'autorité compétente française afin de déterminer si le contribuable concerné avait fourni les informations requises en application de la Convention d'Arbitrage de l'UE dans le délai de 3 ans prévu par cette convention.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

105. Comme discuté au titre de l'élément B.2, La France a indiqué qu'entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018, son autorité compétente avait considéré dans 16 cas que l'objection soulevée par le contribuable n'était pas fondée parce qu'il n'avait pas répondu à ses demandes de renseignements complémentaires. Elle a en outre indiqué qu'elle s'était concertée avec les partenaires conventionnels concernés dans tous les cas, ce qui a été confirmé par ces derniers.

106. Neuf des pairs qui ont fait part de leurs commentaires ont indiqué que les informations communiquées par la France reflétaient entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires et formulé des commentaires sur l'élément B.6 ont indiqué ne pas avoir connaissance de cas pour lesquels l'accès à la procédure amiable aurait été refusée au motif que les informations fournies n'étaient pas suffisantes, dès lors que les informations requises au titre des instructions relatives à la procédure amiable de la France avaient été communiquées.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.6]		-

[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.

108. 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* 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

109. 110 des 120 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 fiscales¹⁴. Les 10 conventions restantes ne contiennent pas de disposition fondée sur, ou équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE*¹⁵.

110. De plus, l'une de ces 120 conventions a un champ d'application limité¹⁶. Il s'agit d'une convention fiscale qui s'applique uniquement à une certaine catégorie de revenus ou de contribuables, et ne suit pas la structure et les articles du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE*. Comme cette convention a été intentionnellement négociée avec un champ d'application limité, l'ajout de la seconde phrase de l'article 25(3) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* serait contraire à l'objet et au but de la convention concernée, et serait par ailleurs inapproprié car il permettrait aux autorités compétentes de se concerter sur les cas volontairement exclus du champ d'application de ladite convention fiscale. Le fait que la seconde phrase de l'article 25(3) du *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* soit absente de cette convention ayant un champ d'application limité est par conséquent justifié.

111. Trois pairs ont fait part de leurs commentaires en ce qui concerne les conventions qui ne contiennent pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(3) du *Modèle de*

Convention fiscale de l'OCDE. L'un d'entre eux a indiqué que la convention était déjà conforme au Standard minimum, ce qui ne coïncide pas avec l'analyse ci-dessus. Un autre a précisé qu'il avait l'intention de modifier la convention fiscale conclue avec la France par le biais de l'Instrument multilatéral. L'un d'entre eux a indiqué que des négociations bilatérales étaient en cours avec la France et que la convention fiscale à venir serait conforme au Standard minimum de l'Action 14.

Évolutions récentes

Modifications bilatérales

112. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention existante, et cette nouvelle convention est entrée en vigueur récemment. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui était déjà le cas de la convention qui a été remplacée.

Instrument multilatéral

113. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2019.

114. L'article 16(4)(c)(ii) de cet instrument stipule que la seconde phrase de l'article 16(3), qui contient une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, s'applique en l'absence dans les conventions fiscales d'une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. En d'autres termes, en l'absence de disposition équivalente, l'article 16(4)(c)(ii) de l'Instrument multilatéral modifie la Convention fiscale applicable de manière à y inclure cet équivalent. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le depositaire, conformément à l'article 16(6)(d)(ii), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

115. Sur les neuf conventions fiscales de portée générale identifiées ci-dessus comme ne contenant pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, six ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes au titre de l'Instrument multilatéral par la France, qui, conformément à l'article 16(6)(d)(ii), a formulé pour chacune d'entre elles une notification pour préciser qu'elles ne contenaient pas de disposition décrite à l'article 16(4)(c)(i)¹⁷. Tous les partenaires conventionnels concernés sont signataires de l'Instrument multilatéral, ont inclus la convention fiscale conclue avec la France dans la liste des conventions couvertes par l'Instrument multilatéral et ont également formulé à cet égard une notification en vertu de l'article 16(6)(d)(ii).

116. Parmi les six partenaires conventionnels mentionnés ci-dessus, deux ont déjà déposé leur instrument de ratification, à la suite de quoi l'instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention entre la France et ces partenaires conventionnels. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a modifié ces conventions pour introduire l'équivalent de l'Article 25(3), seconde phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE. Pour les quatre conventions fiscales restantes, l'Instrument multilatéral, une fois celui-ci entré en vigueur, modifiera ces conventions de manière à y inclure une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Autres développements

117. La France a indiqué qu'elle a finalisé des négociations avec deux partenaires conventionnels, auxquels elle continue d'appliquer l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni. La France a aussi finalisé des négociations avec un troisième partenaire conventionnel concernant la modification d'une convention existante en vigueur. Dans ces trois conventions, l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE est inclus, ce qui n'était pas le cas pour la précédente convention avec le Royaume-Uni.

Contribution des pairs

118. Aucun pair n'a formulé de commentaires sur les trois conventions de portée générale qui ne contiennent pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral.

Modifications prévues

119. Comme indiqué en introduction, s'agissant des conventions fiscales qui ont été considérées comme non conformes à un ou plusieurs éléments du Standard minimum de l'Action 14 dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1, qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral et qui ne font ou ne doivent faire l'objet d'aucune négociation, la France a mis en place un plan d'action pour rendre ces conventions conformes si nécessaire au Standard minimum de l'Action 14. Ce plan consiste à modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral, à contacter les partenaires conventionnels afin qu'ils signent cet instrument ou à aussi modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14. La France a aussi précisé qu'en application de son plan, elle a déjà contacté plusieurs juridictions au sujet de l'Instrument multilatéral et a aussi demandé à un partenaire conventionnel d'initier des négociations bilatérales afin de rendre la convention concernée conforme aux exigences de ce standard. Elle a aussi renégocié une convention. Enfin, la France a indiqué qu'elle s'efforcera d'intégrer la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans toutes ses conventions à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.7]	<p>Dix des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'une de ces dix conventions a un champ d'application limité. Sur les neuf autres conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Deux ont été modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'introduire la disposition requise. • Quatre doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • Trois ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces trois dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur. - Une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Le partenaire conventionnel restant a été ou sera contacté par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera le partenaire conventionnel concerné dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention ou l'avenant à la convention existante pour introduire l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des trois conventions fiscales complètes.</p> <p>Concernant les deux conventions complètes restantes qui ne seront être modifiées ou remplacées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans ces conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.</p>

[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.

120. 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

121. 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>

122. 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 pour les 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.

123. Les instructions relatives à la procédure amiable de la France incluent des informations détaillées sur la disponibilité et l'utilisation de la procédure amiable et sur la manière dont son autorité compétente conduit la procédure en pratique. Le texte énumère

également les éléments d'information que le Forum PA-FAF considère nécessaire d'inclure dans les instructions relatives à la procédure amiable d'une juridiction¹⁸, à savoir : (i) des 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, les instructions relatives à la procédure amiable de la France expliquent 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 fiscal¹⁹. En pratique, la France a précisé que si un contribuable soumettait 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.

124. Les instructions sur la procédure amiable de la France précisent les cas où l'accès à la procédure amiable pourra être refusé²⁰. 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
- cas où l'imposition concernée par la demande porte sur une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine.

125. S'agissant des cas où le contribuable est dans l'incapacité de prouver l'existence d'une double imposition ou encore des cas où l'imposition sur laquelle porte la demande concerne une année antérieure de six ans à compter de la date de la saisine, la France a, comme indiqué au titre de l'élément B.1, expliqué qu'en dépit des instructions relatives à la procédure amiable de la France, cela ne constituait pas un motif général suffisant pour refuser l'accès à la procédure amiable et que cet accès pouvait être accordé dans la pratique. Des indications spécifiques sur le fonctionnement de la procédure amiable dans les cas soumis à la Convention d'Arbitrage de l'UE figurent également dans la doctrine administrative²¹. Des indications complémentaires sur le fonctionnement de la procédure d'arbitrage dans les conventions fiscales sont aussi disponibles dans la doctrine administrative²².

126. Un contribuable a indiqué qu'à sa connaissance, seule une version française des instructions relatives à la procédure amiable était disponible, alors que la mise à disposition d'une version en anglais la rendrait plus accessible. La France a répondu que le français était 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 transmis dans le cadre des échanges relatifs à la procédure amiable et communique également en anglais. La France a également indiqué avoir publié sur le site Internet de l'administration française les principales informations relatives à l'accès aux procédures amiables en version anglaise²³.

127. Un contribuable a indiqué que les conséquences de l'ouverture d'un cas de procédure amiable, en termes de suspension des paiements et d'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 instructions relative à la

procédure amiable précitée. En particulier, le texte précise²⁴ 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.

128. En outre, les instructions sur la procédure amiable précisent la teneur des échanges qui peuvent intervenir entre l'autorité compétente et le contribuable au cours de la procédure²⁵. Un contribuable a signalé que, mis à part l'accusé de réception de sa demande déposée en 2016, il n'avait pas reçu plus d'information de la part de l'autorité compétente. S'agissant de 4 autres cas introduits antérieurement, ce même contribuable a précisé n'avoir reçu aucune information de la part de l'autorité compétente française. La France a indiqué à ce titre que l'autorité compétente française s'efforçait d'informer les contribuables de l'état d'avancement de leur procédure amiable et des discussions engagées avec les autres autorités compétentes concernées. La France a en outre indiqué qu'elle était 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 4 cas indiqués par le contribuable, la France a précisé qu'il s'agissait de transactions impliquant un partenaire conventionnel avec lequel il avait été impossible d'organiser des réunions physiques au cours des années précédentes, malgré les demandes de la France. Une telle réunion s'est tenue fin 2016 avec ce partenaire conventionnel.

129. 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.

130. 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) d'un calendrier indicatif portant sur la mise en œuvre des accords amiables.

Informations et documents à joindre à une demande de procédure amiable

131. 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 devait joindre à sa demande de procédure amiable²⁶. Cette liste est reproduite ci-après. Les informations et documents requis dans les instructions relatives à la procédure amiable de la France²⁷ 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
- 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
- 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.

132. 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.

Évolutions récentes

133. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.8.

Modifications prévues

134. La France a indiqué qu'elle avait l'intention de mettre à jour ultérieurement ses instructions relatives à la procédure amiable afin d'intégrer les changements relatifs à l'arbitrage attendus en vertu de l'Instrument multilatéral et de la Directive (UE) 2017/1852 du Conseil en date du 10 octobre 2017 sur les mécanismes de règlement des différends au sein de l'Union européenne.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.8]	-	-

[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.

135. 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 public²⁸ 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

136. 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>

137. 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 DGFIP²⁹, 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 amiable³⁰.

Profil sur la procédure amiable

138. 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, les réponses sont renseignées en langue française et en langue anglaise.

Évolutions récentes

139. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.9.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.9]	-	-

[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.

141. 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 entièrement 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

142. Comme indiqué précédemment à l'élément B.5, les instructions relatives à la procédure amiable de la France³¹ précisent 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.

143. 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

144. 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

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

Évolutions récentes

146. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément B.10.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[B.10]	-	-

Notes

1. Les deux conventions susmentionnées incluent la convention conclue avec l'ex-URSS, que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan.
2. Ces 18 conventions susmentionnées incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque.
3. Ces huit conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, que la France continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, le Kosovo, le Monténégro et la Serbie.
4. Ces trois conventions incluent celle conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.
5. Article L. 102B du Livre des Procédures Fiscales.
6. Ces 87 conventions susmentionnées concernent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie (1973), que la France continue d'appliquer à la République slovaque. La France a également énuméré la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie (1974) et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni (1950) dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Bosnie-Herzégovine, de la Serbie et de la Zambie. La Bosnie-Herzégovine et la Zambie n'étant pas signataires de l'Instrument multilatéral, elles ne sont plus prises en compte dans la décompte. S'agissant de la Serbie, l'Instrument multilatéral ne modifiera pas la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, en raison de la réserve émise par la Serbie en vertu de l'article 16(5)(a).
7. Ces 22 conventions susmentionnées concernent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie (1973), que la France continue d'appliquer à la République slovaque. L'Instrument multilatéral modifiera la convention avec l'ex-Tchécoslovaquie en ce qui concerne la République tchèque, mais cela n'a pas été pris en compte dans la liste des conventions qui seront modifiées par l'Instrument multilatéral.
8. Ces 71 conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque; la convention conclue avec l'ex URSS, qu'elle continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie; et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.
9. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 1 et n° 90 notamment.
10. Ces 51 conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque. La France a également énuméré la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Bosnie-Herzégovine, de la Serbie et de la Zambie. La Bosnie-Herzégovine et la Zambie n'étant pas signataires de l'Instrument multilatéral, elles ne sont plus prises en compte dans la décompte. En ce qui concerne la Serbie, l'Instrument multilatéral modifiera la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie de manière à y inclure l'article 9(2), mais seulement dans la mesure où les dispositions de ces conventions qui autorisent ou non les ajustements corrélatifs sont incompatibles avec l'article 17(1).
11. Ces huit conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque.
12. Ibid.
13. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 190.

14. Ces 110 conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque ; la convention conclue avec l'ex URSS, qu'elle continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan ; et la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie.
15. Ces dix conventions incluent l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.
16. Il s'agit de la convention conclue avec Jersey.
17. La France a également énuméré l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Zambie. La Zambie n'étant pas signataire de l'Instrument multilatéral, elle n'est plus prise en compte dans la décompte.
18. Disponible à l'adresse : <https://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>.
19. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 180.
20. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 140, 150 et 220.
21. Disponible à l'adresse : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5353-PGP.html>.
22. Disponible à l'adresse : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5353-PGP.html>.
23. Disponible à l'adresse : <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-particulier/double-taxation-mutual-agreement-procedure>.
24. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 680.
25. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 530.
26. Disponible à l'adresse : <https://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>.
27. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 190.
28. La plateforme commune est disponible à l'adresse : www.oecd.org/fr/fiscalite/beps/pa-fiches-par-pays.htm.
29. <https://www.impots.gouv.fr/portail/>.
30. <https://www.impots.gouv.fr/portail/international-professionnel/la-procedure-amiable>.
31. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 130.

Références

OECD (2019), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2017 (Version complète)*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1c00663f-fr>.

OECD (2016), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Documents pour l'examen par les pairs*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD 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.

Partie C

Résolution des cas soumis à 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.

143. 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, 2015) 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

144. Sur les 120 conventions fiscales que compte la France, 103 contiennent une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, exigeant de l'autorité compétente de s'efforcer, lorsque l'objection soulevée est fondée et lorsqu'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 État contractant, afin d'éviter une imposition non conforme à la convention fiscale¹.

145. Les 18 conventions restantes sont analysées comme suit :

- 15 d'entre elles incluent une disposition fondée sur la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais considérée comme n'étant pas équivalente, dans la mesure où les autorités compétentes n'ont pas pour obligation d'explorer la possibilité d'apporter une solution satisfaisante à un différend de manière unilatérale. Douze de ces 15 conventions stipulent que l'objectif de la procédure est d'éviter une « double imposition » (et non une « imposition non conforme à la convention »), ce qui cohérent avec la fait que ces conventions autorisent les contribuables à demander l'ouverture d'une procédure amiable uniquement en cas de double imposition².

- Trois d'entre elles ne contiennent pas de disposition fondée sur, ou équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE³.

146. En ce qui concerne les conventions qui ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France a précisé que l'examen du bien-fondé d'une demande d'ouverture de la procédure amiable impliquait 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'OCDE⁴. Ainsi, selon la France, même en l'absence dans la convention de l'indication selon laquelle les autorités compétentes doivent analyser la possibilité d'apporter une solution satisfaisante à un différend de manière unilatérale, l'autorité compétente française effectuera quand même cette analyse.

147. Deux pairs ont fait part de leurs commentaires en sur les 17 conventions qui ne contiennent pas l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'un d'entre eux a précisé qu'il avait l'intention de modifier la convention fiscale conclue avec la France par l'Instrument multilatéral. L'autre a indiqué que des négociations bilatérales étaient actuellement en cours avec la France et que la convention fiscale à venir serait conforme au Standard minimum de l'Action 14.

Évolutions récentes

Modifications bilatérales

148. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention fiscale existante, et cette nouvelle convention est entrée en vigueur récemment. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas de la convention qui a été remplacée. Les effets de cette nouvelle convention sont pris en compte dans l'analyse ci-dessus lorsque cela est pertinent.

Instrument multilatéral

149. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la France le 1^{er} janvier 2019.

150. L'article 16(4)(b)(i) de cet instrument dispose que la première phrase de l'article 16(2), qui contient une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, s'applique en l'absence dans les conventions fiscales de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. En d'autres termes, en l'absence de disposition équivalente, l'article 16(4)(b)(i) de l'Instrument multilatéral modifie la Convention fiscale applicable de manière à y inclure cet équivalent. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(c)(i), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

151. Sur les 18 conventions fiscales considérées comme ne contenant pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale

de l'OCDE, neuf ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral par la France, qui, conformément à l'article 16(6)(c)(i), a formulé pour l'ensemble d'entre elles une notification indiquant qu'elles ne contenaient pas la disposition décrite à l'article 16(4)(b)(i)⁵. Sur l'ensemble des neuf partenaires conventionnels concernés, trois ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral. Les six autres partenaires conventionnels ont inclus leur convention avec la France dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et ont également formulé une notification sur la base de l'article 16(6)(c)(i). Un de ces six partenaires conventionnels a déjà déposé son instrument de ratification, et l'Instrument multilatéral est donc entré en vigueur en ce qui concerne la convention conclue entre la France et ce partenaire conventionnel. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a modifié une convention de manière à inclure une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Pour les cinq conventions restantes, l'Instrument multilatéral, une fois celui-ci entré en vigueur, modifiera ces conventions afin d'y inclure une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Autres développements

152. La France a indiqué qu'elle a finalisé des négociations avec deux partenaires conventionnels, auxquels elle continue d'appliquer l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni. La France a aussi finalisé des négociations avec un troisième partenaire conventionnel concernant la modification d'une convention existante en vigueur. Dans ces trois conventions, l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE est inclus, ce qui n'était pas le cas pour la précédente convention avec le Royaume-Uni.

Contribution des pairs

153. En ce qui concerne les conventions qui ne contiennent pas l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral, un seul pair a fait part de ses commentaires mais n'a pas couvert cet élément spécifique.

Modifications prévues

154. Comme indiqué en introduction, s'agissant des conventions fiscales qui ont été considérées comme non conformes à un ou plusieurs éléments du Standard minimum de l'Action 14 dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1, qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral et qui ne font ou ne doivent faire l'objet d'aucune négociation, la France a mis en place un plan d'action pour rendre ces conventions conformes si nécessaire au Standard minimum de l'Action 14. Ce plan consiste à modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral, à contacter les partenaires conventionnels afin qu'ils signent cet instrument ou à aussi modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14. La France a aussi précisé qu'en application de son plan, elle a déjà contacté plusieurs juridictions au sujet de l'Instrument multilatéral et a aussi demandé à un partenaire conventionnel d'initier des négociations bilatérales afin de rendre la convention concernée conforme aux exigences de ce standard. Elle a aussi renégocié une convention. Enfin, la France a indiqué qu'elle proposerait l'inclusion de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans toutes les conventions à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.1]	<p>18 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 18 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral pour inclure la disposition requise. • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 12 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 12 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur. - Les 11 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(2), première phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 12 conventions.</p> <p>Pour 10 des 11 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, demander l'inclusion de la disposition requise.</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).

155. 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

156. Les statistiques concernant l'ensemble des différends relatifs aux conventions fiscales depuis 2007 sont publiées sur le site de l'OCDE ⁶. D'autres statistiques sont également publiées sur le site du Forum conjoint sur les prix de transfert de l'UE pour les différends portant sur les prix de transfert et impliquant les États membres de l'UE ⁷.

157. 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^{er} 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, elle a indiqué avoir inclus dans ses statistiques tous les cas soumis à la procédure amiable impliquant la France, et dont son autorité compétente avait connaissance⁸. Les statistiques examinées ci-après comprennent à la fois les cas postérieurs à 2015 et antérieurs à 2016, qui sont présentées dans leur intégralité respectivement aux annexes B et C du présent rapport. 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 France⁹. S’agissant des cas postérieurs à 2015, la France a indiqué avoir contacté l’ensemble de ses partenaires conventionnels afin de vérifier la concordance des statistiques. Concernant l’année 2016, 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 7 partenaires conventionnels pour les autres cas, dans la mesure où ces juridictions n’ont pas répondu aux demandes adressées par la France afin de vérifier la concordance des statistiques. La France a précisé que les cas en cours au 31 décembre 2016 avec ces juridictions représentaient moins de 15 % des cas d’attribution/allocation et 6 % des autres cas en cours à cette date. S’agissant des statistiques relatives à 2017, la France a indiqué avoir contacté l’ensemble de ses partenaires conventionnels et avoir pu faire concorder leurs statistiques.

Analyse des statistiques relatives à la procédure amiable

158. La France analyse annuellement le délai moyen de résolution des cas soumis à la procédure amiable et l’évolution du nombre de cas en instance de règlement. En outre, les instructions relatives à la procédure amiable de la France précisent 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 »¹⁰. La doctrine administrative fait en particulier référence aux éléments suivants :

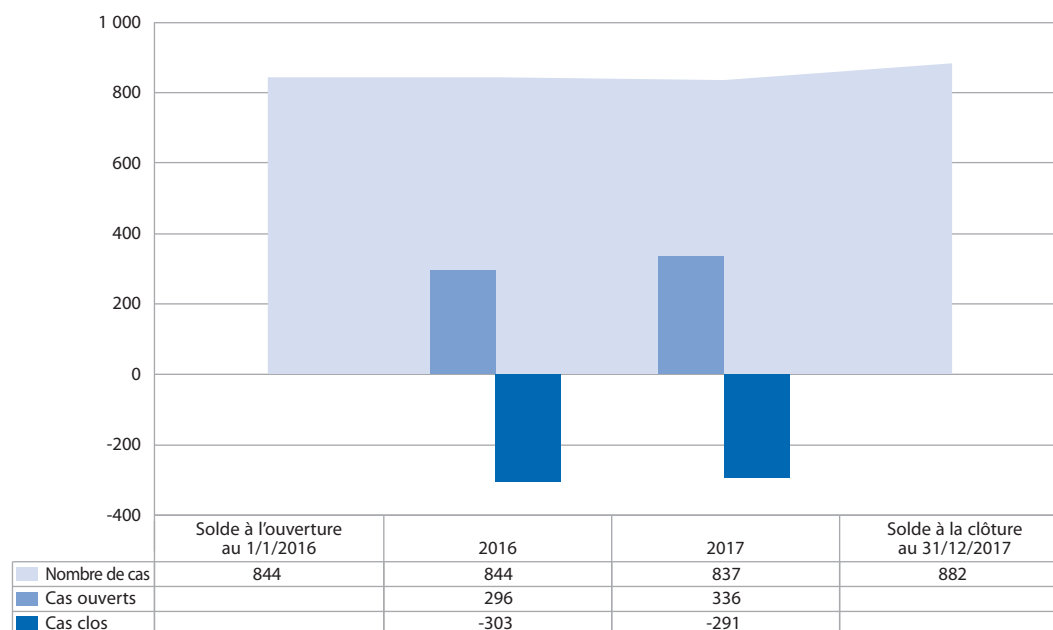
- Si l’autorité compétente française estime que le contribuable n’a pas transmis les informations minimales nécessaires à l’ouverture de la procédure amiable, elle l’informe des éléments manquants dans un délai de deux mois à compter de la réception de la demande d’ouverture de la procédure amiable¹¹.
- 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 considérée comme complète et soulevant une objection qu’elle estime justifiée¹².
- 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 cas¹³. 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 incluant un exposé complet de la proposition pouvant conduire à l’élimination de la double imposition¹⁴.
- Au final, la procédure amiable doit en général faire l’objet d’un règlement dans un délai ne dépassant pas 24 mois¹⁵.

Analyse du volume de cas soumis à la procédure amiable en France

Vue d'ensemble des cas soumis à la procédure amiable

159. 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.

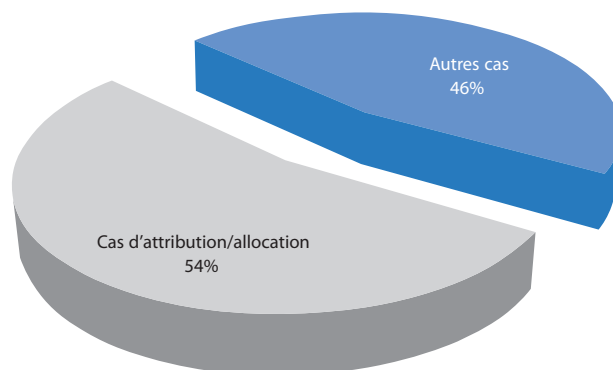
Figure C.1. Évolution du volume des cas soumis à la PA au France



160. A l'ouverture de la période de déclaration des statistiques, 844 cas soumis à la procédure amiable étaient en attente en France, dont 521 étaient des cas d'attribution/allocation et 323 des autres cas¹⁶. À l'issue de la période de déclaration des statistiques, 882 cas étaient en attente de règlement, dont 474 étaient des cas d'attribution/allocation et 408 des autres cas. Si le nombre de cas en attente a augmenté de 5 % au cours de la période de déclaration des statistiques, le nombre de cas d'attribution/allocation a diminué d'environ 9 % et le nombre des autres cas a augmenté d'environ 26 % sur la même période.

161. Les cas en cours peuvent être répartis de la manière suivante :

Figure C.2. Solde à la clôture au 31 Décembre 2017 (887 cas)

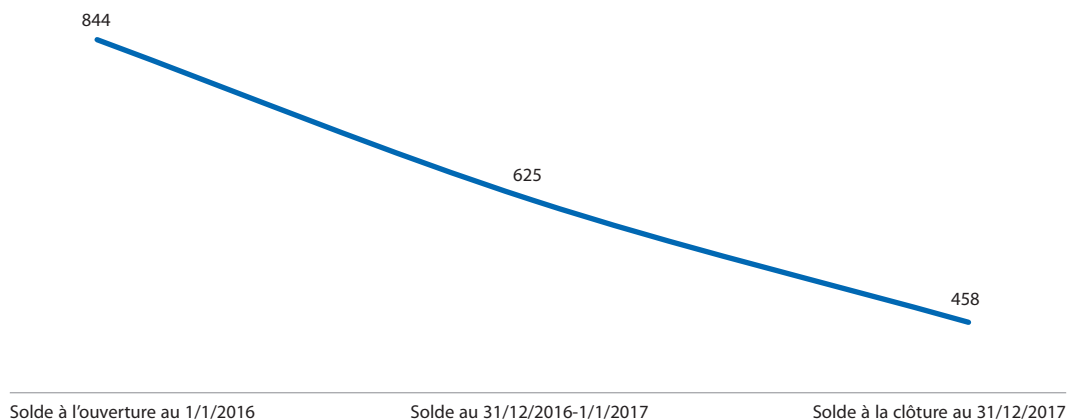


Cas antérieurs à 2016

162. Le graphique ci-dessous présente l'évolution du volume de cas antérieurs à 2016 soumis à la procédure amiable en France au cours de la période de déclaration des statistiques.

Figure C.3. **Évolution du volume des cas soumis à la PA en France**

Cas antérieurs à 2016



163. Au début de la période de déclaration des statistiques, 844 cas de procédure amiable antérieurs à 2016 étaient en cours en France, dont 521 étaient des cas d'attribution/allocation et 323 étaient des autres cas. A l'issue de la période de déclaration des statistiques, le nombre de cas antérieurs à 2016 en cours avait été ramené à 458 cas, dont 297 cas d'attribution/allocation et 161 autres cas. La diminution du nombre de cas antérieurs à 2016 est illustrée dans le tableau ci-dessous.

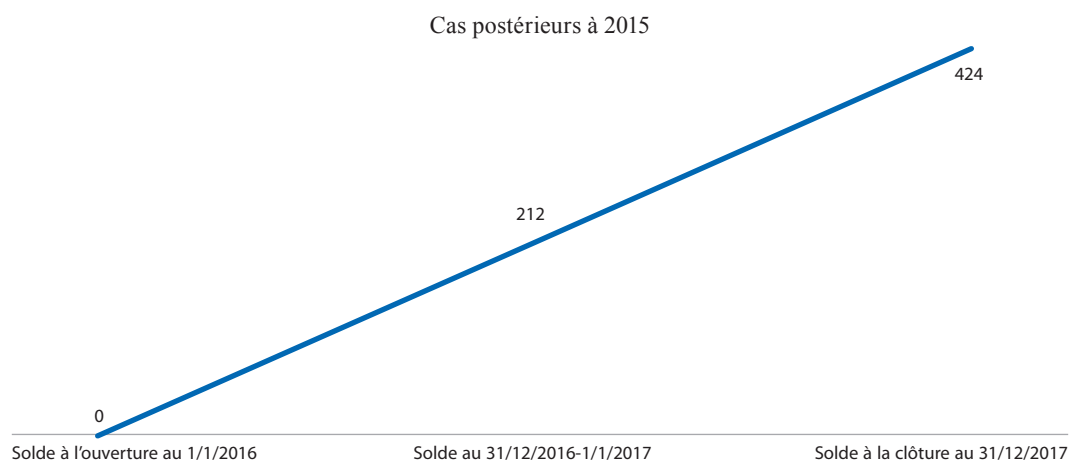
Cas antérieurs à 2016 uniquement	Évolution du volume de cas soumis à la procédure amiable en 2016	Évolution du volume de cas soumis à la procédure amiable en 2017	Évolution cumulée du volume de cas soumis à la procédure amiable sur les deux ans (2016 et 2017)
Cas d'attribution/allocation	-23 %	-26 %	-43 %
Autres cas	-30 %	-29 %	-50 %

Cas postérieurs à 2015

164. La Figure C.4 présente l'évolution du volume de cas postérieurs à 2016 soumis à la procédure amiable en France au cours de la période de déclaration des statistiques.

165. Au total, 632 cas de procédure amiable ont été ouverts au cours de la période de déclaration des statistiques, dont 247 cas d'attribution/allocation et 385 autres cas. À la fin de la période, le nombre total de cas postérieurs à 2015 en attente de règlement s'élevait à 424, dont 177 cas d'attribution/allocation et 247 autres cas. En conclusion, la France a donc clos 208 cas postérieurs à 2015 au cours de la période de déclaration des statistiques, dont 70 cas d'attribution/allocation et 138 autres cas. Le nombre total de cas clôturés représente 33 % du nombre total de cas postérieurs à 2015 ouverts au cours de la période de déclaration des statistiques. À cet égard, les cas d'attribution/allocation clos pendant cette période représentent 28 % du nombre de cas postérieurs à 2015 ouverts, et les autres cas 36 %.

Figure C.4. Évolution du volume des cas soumis à la PA en France



166. Le tableau ci-dessous compare le nombre de cas postérieurs à 2015 clos et le nombre de cas postérieurs à 2015 ouverts au cours de la période de déclaration des statistiques.

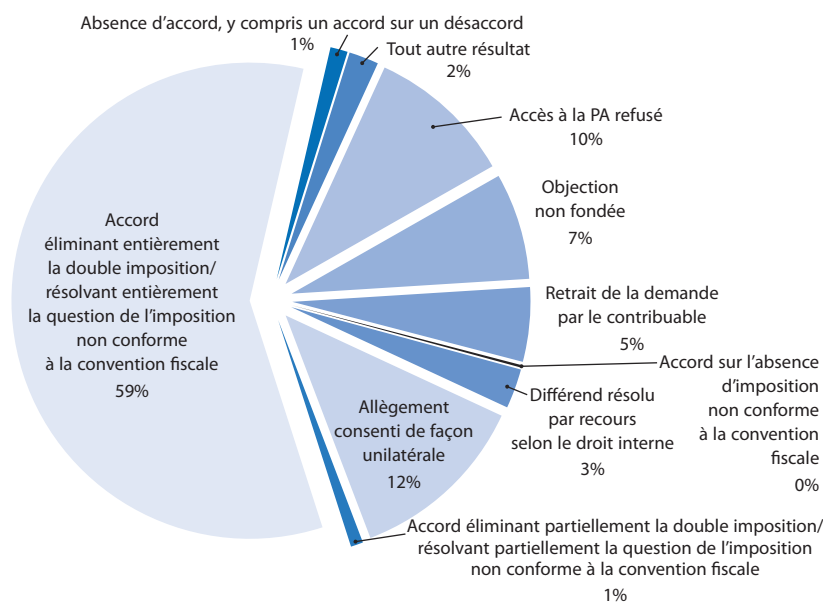
Cas postérieurs à 2015 uniquement	% de cas clôturés en 2016 par rapport au cas ouverts en 2016	% de cas clôturés en 2017 par rapport au cas ouverts en 2017	% cumulé de e cas clôturés par rapport au cas ouverts sur les deux ans (2016 et 2017)
Cas d'attribution/allocation	29%	27%	28%
Autres cas	28%	42%	36%

Vue d'ensemble des cas clos pendant la période de déclaration des statistiques

Résultats publiés

167. Au cours de la période de déclaration des statistiques, la France a clos 594 cas soumis à la procédure amiable et les résultats suivants ont pu être observés :

Figure C.5. Cas résolus en 2016 et 2017 (594 cas)



168. La Figure C.5 montre que, pendant la période de déclaration des statistiques, 348 des 594 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.

Résultats publiés pour les cas d'attribution/allocation

169. Au total, 294 cas d'attribution/allocation ont été clos pendant la période de déclaration des statistiques. Les principaux résultats publiés pour ce cas sont les suivants :

- accord éliminant entièrement la double imposition/résolvant entièrement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale (70%)
- allègement consenti de façon unilatérale (13%).

Résultats publiés pour les autres cas

170. Au total, 300 autres cas ont été clos pendant la période de déclaration des statistiques. Les principaux résultats publiés pour ce cas sont les suivants :

- accord éliminant entièrement la double imposition/résolvant entièrement la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale (47%)
- recours à la procédure amiable refusé (15%)
- objection non fondée (13%)
- allègement consenti de façon unilatérale (13%).

Délai moyen nécessaire à la résolution des cas de procédure amiable

Ensemble des cas clos pendant la période de déclaration des statistiques

171. 27.55 mois ont été en moyenne nécessaires à la résolution des cas soumis à la procédure amiable pendant la période de déclaration des statistiques. 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	294	34.84
Autres cas	300	20.41
Autres cas	594	27.55

Cas antérieurs à 2016

172. Pour les cas antérieurs à 2016, la France a indiqué qu'en moyenne, 43.92 mois avaient été nécessaires pour clore les 224 cas d'attribution/allocation soumis à la procédure amiable et 33.85 mois pour les autres cas. Par conséquent, le temps moyen nécessaire pour clore les 386 cas antérieurs à 2016 a été de 39.69 mois. Pour calculer le temps moyen nécessaire à la clôture des cas antérieurs à 2016, la France a indiqué avoir retenu les dates suivantes :

- pour la date d'ouverture du cas, la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable
- pour la date de clôture du cas, soit la date de la lettre de notification adressée au contribuable pour lui indiquer la clôture du cas, soit la date de clôture définitive du cas si aucun accord n'a pu être trouvé.

Cas postérieurs à 2015

173. À titre préliminaire, il convient de noter que la période d'évaluation des cas postérieurs à 2015 ne comprend que 24 mois.

174. Pour les cas postérieurs à 2015, la France a indiqué qu'en moyenne, 5.77 mois avaient été nécessaires pour clore les 70 cas d'attribution/allocation soumis à la procédure amiable et 4.64 mois pour clore les 138 autres cas. Par conséquent, le temps moyen nécessaire pour clore les 208 cas postérieurs à 2016 a été de 5.02 mois.

*Contribution des pairs**Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)*

175. Plusieurs pairs ont indiqué ne pas avoir eu 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^{er} janvier 2016 avaient déjà fait l'objet de discussions lors des réunions intervenues au cours de l'année.

176. Plusieurs pairs ont toutefois rencontré des délais dans la résolution des cas soumis à la procédure amiable. Ils sont également plusieurs à avoir signalé que les étapes intermédiaires (telles que la communication d'une note 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. Dans l'un de ces cas, un pair attend depuis mai 2016 que l'autorité compétente française lui 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 devait s'engager 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 de la France et de son pays s'étaient accordées pour communiquer davantage par courriel pour s'adresser des documents ou demander des explications, et faire ainsi progresser la procédure.

177. Un pair a fait état de quatre cas soumis à la procédure amiable avec la France pour lesquels il avait de manière répétée sollicité la résolution des différends et envoyé ses notes de position. L'autorité compétente française lui a répondu qu'elle avait cherché à obtenir des informations auprès de l'administration fiscale locale et a envoyé une note de position au pair. Par conséquent, les cas en question sont en attente depuis plusieurs années, le plus ancien d'entre eux étant ouvert depuis six ans. Ce pair a adressé une demande de réunion physique en juin 2017. La France a répondu qu'elle proposera en septembre une date pour l'organisation de cette réunion, et a précisé que la réunion s'est tenue le 8 février 2018.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 31 septembre 2018 (phase 2)

178. Plusieurs pairs ont indiqué avoir eu des difficultés à résoudre en temps voulu les cas de procédure amiable avec l'autorité compétente française. Deux des pairs ayant rencontré des difficultés au cours de la phase 1 ont indiqué ne pas avoir d'autres observations à

ajouter que celles fournies précédemment. D'autres ont indiqué que les délais avaient été particulièrement longs lors de la phase 2. Un pair a indiqué qu'il attendait toujours en 2017 le point de vue de l'autorité compétente française sur quelques cas concernant des personnes physiques. Un autre a indiqué qu'aucun cas de procédure amiable n'avait été réglé avec la France depuis le 1^{er} avril 2017. Le pair a précisé que les cas en cours avec la France concernaient essentiellement des problématiques de retenue à la source prélevée en France à un taux supérieur à celui prévu par la convention fiscale. À cet égard, il a indiqué attendre, depuis respectivement mi-2016 et fin 2016, une réponse aux courriers adressés à la France au sujet des cas susmentionnés, et que son courrier de relance d'août 2018 était toujours sans réponse à ce jour. Un autre pair a indiqué que trois cas ouverts avant 2018 étaient en cours de règlement avec la France, et que, en moyenne, un délai de 29.14 mois s'était déjà écoulé depuis leur ouverture.

179. Certains pairs ont indiqué que les notes de position de la France avaient mis du temps à leur parvenir. Un pair a indiqué qu'il était souvent difficile, au titre de 2017 comme de 2018, de respecter les délais prévus dans le Code de conduite de la Convention d'Arbitrage de l'UE à cet égard. Ce pair a de plus précisé que l'autorité compétente française ne joignait généralement pas dans ses réponses, de copie des demandes de procédure amiable reçues par la France, et qu'elle attendait pour cela d'être explicitement invitée à le faire. Il a ajouté que, plus encore, les annexes à ces demandes de procédure amiable, et en particulier le rapport de contrôle fiscal de la France, n'étaient régulièrement pas transmises, ce qui contribuait à ralentir encore la procédure.

180. La France a répondu qu'elle analysait tous les documents disponibles avant d'envoyer sa position résumée au partenaire conventionnel et qu'elle s'efforçait de répondre aux éventuelles questions supplémentaires sur le cas soulevées par une autorité compétente après analyse de cette position. La France a par ailleurs précisé que les annexes qui ne sont pas transmises sont les pièces de procédure, qui sont souvent très volumineuses et contiennent fréquemment des informations concernant d'autres pays, ou d'autres ajustements sans lien avec la procédure amiable en question, et n'ont donc pas vocation à être partagées avec d'autres États. Elle a par ailleurs précisé que ce point avait déjà été expliqué, par courriel et oralement, à l'autorité compétente concernée. Enfin, la France a mentionné que l'autorité compétente du pays en question n'envoyait pas systématiquement les rapports de contrôle fiscal et que leurs pratiques étaient donc à cet égard similaires.

181. Un autre pair a fait état de retards dans la réception des notes de position. Il précise avoir été notifié de la réception d'une demande de procédure amiable début 2016, suite à un contrôle fiscal qui avait eu lieu en France, mais ne pas encore avoir reçu la note de position de l'autorité compétente française ni aucune information détaillée concernant la question à l'origine du différend. Le pair a noté que d'après la correspondance échangée avec l'autorité compétente française, cette dernière attendait d'avoir reçu les informations de l'administration fiscale. Il a ajouté qu'un certain nombre de cas ouverts depuis relativement longtemps avec la France étaient toujours en suspens et qu'une réduction des délais de transmission des informations et des notes de position pour les cas dont la vérification fiscale avait lieu en France aiderait les deux juridictions à résoudre en temps voulu les cas de procédure amiable. Un autre pair a pu observer des retards dans un cas où l'autorité compétente française avait expliqué ne pas avoir reçu l'information de l'administration fiscale française alors que l'ajustement avait été réalisé en France.

182. Un autre pair, dont quatre cas portant sur les prix de transfert et postérieurs à 2015 ont été soumis à la procédure amiable et son en instance de règlement avec la France, indique avoir, pour deux des cas de procédure amiable ouverts en avril 2017, reçu la note de position de la France en juin 2018 et attendre toujours son analyse. Il a indiqué qu'il attend

toujours la note de position de la France pour les deux autres cas soumis à la procédure amiable ouverts en janvier 2018. La France a répondu que sur ces quatre cas, deux ont été réglés et les deux autres devraient être prochainement résolus par le biais d'un allègement consenti de façon unilatérale par la France.

183. Pour certains pairs, l'expérience du traitement des cas soumis à la procédure amiable avec l'autorité compétente française s'est révélée positive. L'un d'entre eux a noté qu'en dépit des délais de traitement d'un petit nombre de cas concernant des personnes physiques, l'implication de la France concernant les cas d'attribution/allocation était satisfaisante. Ce pair a également indiqué que, s'il reste vrai que la plupart des cas portant sur des prix de transfert résultent d'ajustements opérés par la France depuis le 1^{er} avril 2017, l'autorité compétente française, malgré le volume important de cas soumis à la procédure amiable, prenait activement des mesures afin de s'assurer que ces cas seront réglés en temps voulu. Un pair a fait part des avancées obtenues avec l'autorité compétente française, en précisant que les 11 cas antérieurs à 2016 concernant des prix de transfert avaient été clos courant 2017 et 2018 et que les accords amiables avaient déjà été exécutés ou devaient l'être prochainement. Il a noté que le traitement des autres cas relatifs aux prix de transfert soumis à la procédure amiable se poursuivait normalement. S'agissant des autres cas soumis à la procédure amiable, ce pair a indiqué qu'un cas antérieur à 2016 et deux cas postérieurs à 2015 avaient été clos dans les délais. Ce pair a ajouté qu'une réunion bilatérale était prévue au premier semestre 2019.

Évolutions récentes

184. Concernant la concordance des statistiques relatives à la procédure amiable, la France a indiqué que la procédure de mise en concordance de ces statistiques qui avait mise en place depuis le 1^{er} janvier 2017 n'avait fait l'objet d'aucun changement. La France a indiqué que son autorité compétente avait envoyé fin janvier/début février un extrait de son tableau de suivi à l'ensemble de ses partenaires conventionnels concernés, afin que ces derniers soient en mesure de repérer les éventuelles asymétries dans les statistiques relatives à la procédure amiable. Elle a par ailleurs précisé que des courriels avaient été échangés en vue de s'accorder sur les statistiques. De plus, afin de faciliter ce processus, la France a indiqué que son autorité compétente était convenue avec certaines autorités compétentes de mettre à jour les statistiques relatives à la procédure amiable à l'occasion des différentes commissions mixtes.

Modifications prévues

185. Comme on le verra au titre de l'élément C.6, la France s'est engagée à prévoir une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant dans ses conventions fiscales bilatérales, afin de garantir que les différends relatifs aux conventions seront résolus dans des délais déterminés.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.2]	-	-

[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.

186. Des moyens appropriés, incluant le personnel, les financements et la formation, sont nécessaires pour accomplir de façon correcte 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

187. En 2013, une réorganisation est intervenue au sein de l'autorité compétente française, afin de réunir 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 celles en charge 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 au sein de la MEJEI. Les coordonnées de l'autorité compétente française sont disponibles sur le site de l'OCDE¹⁷ et du Forum Conjoint sur les prix de transfert de l'UE¹⁸. La France a indiqué qu'elle informait les autres autorités compétentes en cas de modification éventuelle de ces informations.

188. 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, huit 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 du contrôle fiscal dans les grandes entreprises, en particulier sur des problématiques relatives aux prix de transfert, et une expérience de la fiscalité internationale, par exemple en ayant été associés à la négociation des conventions fiscales ou aux procédures amiables de portée générale. Les sept rédacteurs sont organisés par pays, et possèdent généralement l'un ou l'autre des profils suivants : (i) un premier profil de rédacteurs expérimentés, ayant une expérience de contrôle dans les 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 suivantes : (i) prix de transfert ; (ii) interprétation et application des conventions fiscale ; (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.

189. Les instructions relatives à la procédure amiable de la France précisent 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 que¹⁹ :

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.

190. En l'état actuel des choses, le budget attribué à l'autorité compétente française permet au personnel d'organiser environ 15 réunions physiques par an, dont la moitié se déroule à l'étranger.

Mécanisme d'évaluation des besoins

191. La France a indiqué que, chaque année, les moyens attribués à l'autorité compétente étaient analysés dans le cadre de la revue des ressources 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 réunions physiques qui se sont tenues, le délai moyen de résolution des cas soumis à la procédure amiable et l'évolution du volume de cas soumis à la procédure amiable en instance de traitement.

Évolutions récentes

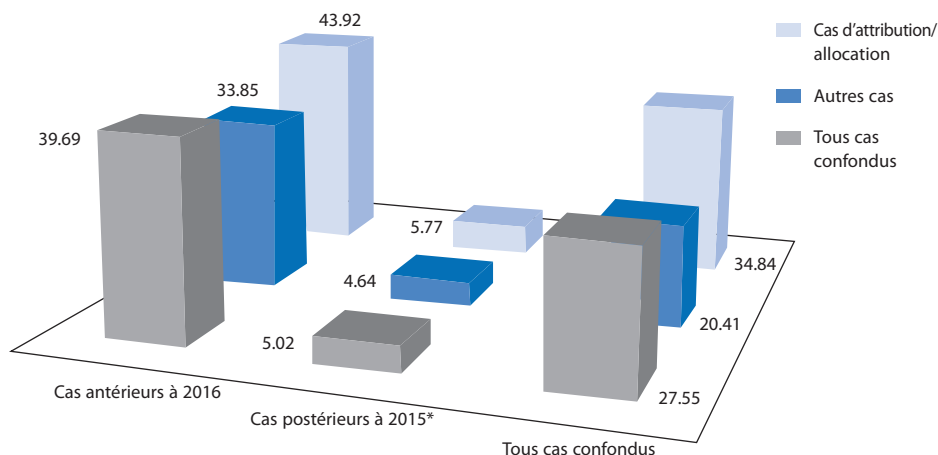
192. La France a indiqué avoir ajouté à l'offre de formation proposée à son personnel les cours de formation dispensés par l'OCDE qui sont développés dans le cadre des travaux avec le Forum PA-FAF.

Application pratique

Statistiques relatives à la procédure amiable

193. Ainsi qu'il a été précisé au titre de l'élément C.2, les délais moyens pour résoudre les cas soumis à la procédure amiable sont supérieurs à 24 mois. En outre, il existe un écart notable entre le temps moyen nécessaire pour clore les cas d'attribution/allocation et pour clore les autres cas. Cet écart peut être illustré par le graphique suivant :

Figure C.6. Délai moyen nécessaire (en mois) à la résolution des cas en 2016 ou 2017



*Nota bene : les cas postérieurs à 2015 concernent uniquement les cas à la fois ouverts et clos en 2016 ou 2017.

194. Il ressort de ces éléments que les délais moyens de résolution des cas soumis à la procédure amiable en France ont été de 27.55 mois. Toutefois, le temps moyen nécessaire à la résolution des cas d'attribution/allocation a été de 34.84 mois, alors que le temps moyen nécessaire à la résolution des autres cas a été de 20.41 mois. Ces éléments peuvent indiquer la nécessité de dédier des ressources supplémentaires à la résolution des cas d'attribution/allocation pour accélérer la résolution de tels cas.

195. Les délais moyens nécessaires pour clore les cas soumis à la procédure amiable au titre de 2016 et de 2017 peuvent être répartis comme suit :

	2016	2017
Cas d'attribution/allocation	29.69	40.99
Autres cas	21.87	19.09
Ensemble des cas	25.99	29.17

196. La France a fourni les indications suivantes pour expliquer les délais de clôture des cas soumis à la procédure amiable concernant la période de déclaration 2016.

197. 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 soumis à la procédure amiable en instance de traitement depuis le plus longtemps. Mécaniquement, la résolution des cas les plus anciens oriente à la hausse les délais moyens de résolution de l'ensemble des cas. Or, les éléments ci-dessus indiquent le temps moyen nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable, et les cas dont la résolution nécessite des délais particulièrement longs peuvent affecter de manière significative ces délais moyens. Par exemple, la France a souligné qu'un dossier particulièrement complexe a fait l'objet de discussions tripartites et a duré 95 mois au total. Le temps médian nécessaire à la résolution des cas soumis à la procédure amiable est en revanche sensiblement plus court, puisqu'il s'élève à 16.73 mois, tous cas confondus.

198. 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 de ces 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, avec un délai moyen de traitement pour ces cas de 60 mois.
- Un autre cas a été clos à l'issue d'un jugement favorable au contribuable, alors que la procédure amiable avait été suspendue à l'initiative de l'autre autorité compétente pendant 10 ans.

199. La France a indiqué qu'en 2016, la non-prise en compte de ces cas aux fins du 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.

200. S'agissant de la période de déclaration 2017, la France a communiqué les délais de résolution médians suivants :

(Nombre de cas/ Nombre de mois)	Cas antérieurs à 2016		Cas postérieurs à 2015		Total	
Cas d'attribution/allocation	102	41.3	32	10.53	134	36.87
Autres cas	65	31.17	92	5.33	157	12.63
Total	167	36.87	124	6.47	291	23.33

201. La France a ajouté que deux cas particuliers avaient été clos après un délai d'environ 10 ans, pour des raisons indépendantes de l'action de l'autorité compétente française. Ces affaires concernent :

- un cas relevant de la catégorie « autre cas », clos suite à un recours en droit interne après suspension du dossier pendant dix ans
- un cas d'attribution/allocation suspendu suite à la liquidation du groupe et à la mise en œuvre de la procédure de liquidation dans l'autre juridiction concernée.

Contribution des pairs

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

202. 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 souligné que le personnel de l'autorité compétente française était bien formé pour la résolution des cas soumis à la procédure amiable. Toutefois, un pair a précisé que le personnel au sein de l'autorité compétente française changeait fréquemment, et a déploré que ce manque de stabilité ait un impact sur la résolution efficace des cas soumis à la procédure amiable.

203. 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 réunions physiques. 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. Toutefois, ils sont également plusieurs à avoir suggéré l'organisation de réunions encore plus nombreuses compte tenu du volume de cas particulièrement important que ces pairs ont avec la France. L'un des pairs a aussi proposé d'organiser des vidéo-conférences. La France a indiqué que d'une part, elle organisait une quinzaine de réunions physiques par an, ce qui la place parmi les autorités compétentes les plus actives, et d'autre part qu'elle préférerait également organiser régulièrement les audioconférences plutôt que des vidéo-conférences, pour des raisons techniques.

204. Un autre pair a également suggéré que les analystes des autorités compétentes 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 se mette 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 étaient généralement fluides et souvent directs. Seuls les échanges officiels les plus formels (courrier d'ouverture, 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.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 31 septembre 2018 (phase 2)

205. Un pair a noté que les ressources de l'autorité française semblaient appropriées. Un autre a noté que le personnel de l'autorité compétente française était bien formé pour la résolution des cas soumis à la procédure amiable. Un autre encore a indiqué être

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 dans le cadre de réunions organisées à intervalle régulier. Ce pair a en outre précisé que les relations étaient cordiales et fondées sur la compréhension mutuelle, ce qui favorisait la recherche constructive de solutions. Un pair ayant un nombre limité de cas avec la France s'est félicité de sa relation de coopération avec l'autorité compétente française, tout en précisant qu'il apprécierait une amélioration de la communication, et notamment que l'autorité compétente française lui réponde plus rapidement (aux notes de position, par exemple) et le tienne dûment informé des demandes de procédure amiable qui lui sont adressées.

206. Un autre pair a indiqué que quoique le personnel de l'autorité compétente française possède les connaissances et l'expertise nécessaires à la résolution des cas relatifs aux prix de transfert, le volume de cas à traiter était très important, ce qui occasionnait parfois des retards dans l'ouverture des négociations à cette fin. Ce pair a en outre indiqué que si l'autorité compétente française cherchait activement à réduire les délais et à l'assurer de son engagement constant, un tel volume de cas pouvait nuire à sa capacité de trouver des solutions en temps voulu. Un autre pair a indiqué qu'un seul cas soumis à la procédure amiable avait été résolu avec la France depuis le 1^{er} avril 2017. Ce pair a précisé qu'il avait correspondu avec la France au sujet de l'état d'avancement des cas encore en suspens, et que des négociations avaient été prévues en mai 2019, de nouveaux progrès étant attendus dans le traitement des cas soumis à la procédure amiable non résolus. Un pair a indiqué qu'une réunion bilatérale était prévue avec la France au premier semestre 2019. Enfin, un dernier pair a indiqué qu'une réunion avait eu lieu avec l'autorité compétente française en 2017 puis en 2018, et que des échanges par courriel et par téléphone avaient eu lieu dans l'intervalle. Ce pair a en outre indiqué avoir observé que la résolution des cas plus petits était relativement simple, tandis que les cas plus importants et plus sensibles posaient davantage problème.

207. Plusieurs pairs ont néanmoins indiqué que la résolution des cas soumis à la procédure amiable avait pris du retard, comme souligné au titre de l'élément C.2. Un pair en particulier a indiqué que les contraintes de ressources et le volume élevé de cas soumis à la procédure amiable semblaient avoir empêché l'autorité compétente française de répondre en temps voulu à ses prises de position et de résoudre dans les délais les cas initiés, et a pris note des mesures prises en interne par l'autorité compétente pour augmenter son effectif.

208. De plus, plusieurs pairs ont noté qu'une augmentation des ressources permettrait à l'autorité compétente française de résoudre les cas soumis à la procédure de façon efficiente, rapide et efficace. Deux des pairs qui avaient émis des suggestions au cours de la phase 1 ont indiqué ne pas avoir d'autres observations à ajouter que celles formulées précédemment. Un pair a indiqué que si la fréquence des réunions (deux fois par an) avait été augmentée conformément à ses suggestions, les efforts déployés par l'autorité compétente française pour accroître son effectif pouvaient contribuer de façon durable à la résolution dans les délais des cas soumis à la procédure amiable. En réponse aux récentes évolutions telles qu'analysées ci-après, un autre pair a estimé qu'au vu du volume élevé de cas en instance de règlement, l'autorité compétente française aurait dû, en 2018, participer à un plus grand nombre de commissions mixtes qu'en 2017.

209. Enfin, un dernier pair a indiqué que la dernière réunion entre autorités compétentes avait eu lieu en octobre 2016 et qu'une nouvelle réunion était prévue en janvier 2019, mais que peu de cas avaient été résolus dans l'intervalle. Ce pair a indiqué avoir le sentiment que l'autorité compétente française avait besoin de ressources supplémentaires et s'est dit satisfait d'apprendre dans le rapport d'étape qu'une augmentation des ressources était envisagée. Il a reconnu que le programme de travail de l'autorité compétente française

était très chargé, ce dont il a également informé l'autorité compétente de son pays. Il a néanmoins précisé qu'une telle charge de travail ralentissait parfois le processus de résolution des différends (tout en admettant que certains retards pouvaient parfois être imputés à son pays). Il s'est dit convaincu qu'une augmentation des ressources permettrait d'accélérer la résolution des cas soumis à la procédure amiable et qu'une réduction du volume de cas à traiter par rédacteur permettrait probablement de diminuer les délais de traitement. La France a estimé que les commentaires de ce pair étaient pertinents.

Évolutions récentes

210. La France a indiqué que son autorité compétente avait continué à participer à un nombre élevé de commissions mixtes en présence physique, soit 16 en 2017 et 15 en 2018 respectivement, ce qui lui permet clairement de se classer parmi les autorités compétentes les plus actives.

211. La France a indiqué que son autorité compétente avait pris des mesures en interne pour embaucher de nouveaux agents et que la procédure de recrutement était actuellement en cours au sein de la direction des ressources humaines de l'administration fiscale française.

Modifications prévues

212. La France n'a pas indiqué prévoir des modifications en lien avec l'élément B.3, en dehors de la procédure de recrutement en cours pour accroître le personnel de l'autorité compétente. A cet égard, la France a indiqué qu'un poste supplémentaire de chargé de dossier a été créé à compter du 1^{er} septembre 2019.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.3]	<p>Quoique le temps médian pour clore un cas soumis à la procédure amiable soit inférieur à 24 mois, ce qui correspond au délai à respecter pour les cas postérieurs à 2015, certains pairs ont rencontré des difficultés à résoudre en temps opportun et de manière efficace et efficiente les cas soumis à la procédure amiable avec la France, ce qui concerne en particulier :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la communication en temps utile des notes de position • la réponse plus rapide aux notes de position • davantage de disponibilité pour échanger sur les cas soumis à la procédure amiable. <p>Cela indique que les ressources allouées à l'autorité compétente pourraient ne pas être adéquates, bien que plusieurs actions aient été prises pour traiter cela dans l'intervalle.</p>	<p>Si la France a récemment pris des mesures pour embaucher de nouveaux agents au sein de l'autorité compétente, elle devra suivre de près la mise en œuvre de cette initiative pour s'assurer que cela contribue à la résolution des cas soumis à la procédure amiable en temps opportun et de manière efficace et efficiente. Ce suivi concerne en particulier, comme suggéré par différents pairs :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la communication en temps utile des notes de position • la réponse plus rapide aux notes de position • davantage de disponibilité pour échanger sur les cas soumis à la procédure amiable.

[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.

213. 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 redressement et sans considérations liées à la politique fiscale.

Fonctionnement du personnel en charge de la procédure amiable

214. 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 étaient principalement les dispositions des conventions fiscales, les commentaires portant sur le *Modèle de Convention fiscale de l'OCDE* (OCDE, 2015a) et les principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert²⁰. En pratique, les instructions relatives à la procédure amiable de la France font aussi mention d'un « avis » sollicité auprès du service local²¹. 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.

215. Enfin, un avis peut aussi être sollicité auprès de 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.

Évolutions récentes

216. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément C.4.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

217. 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 de renseignements. En particulier, un pair a mentionné que les cas relatifs aux personnes physiques 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.

218. Comme il a été indiqué au titre de l'élément C.2, plusieurs pairs ont signalé que lorsqu'un ajustement était opéré en France, la prise de position de l'autorité compétente française était communiquée tardivement. Un pair a supposé que ces délais s'expliquaient par le fait que l'autorité compétente attendait des renseignements de la part du service vérificateur en charge du contrôle, puisque la communication devenait fluide dès lors que la première prise de position avait été communiquée.

219. Comme il a été indiqué précédemment, pour les procédures amiables sollicitées à la suite d'un ajustement opéré par la France, un rapport est demandé au service en charge du contrôle. La position de l'autorité compétente française est ensuite adressée à l'autorité compétente étrangère après analyse et validation de ce rapport en toute indépendance.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

220. Neuf des pairs ont indiqué au cours de la phase 2 que le rapport d'étape communiqué par la France reflétait entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis lors de la phase 1. Les autres pairs ayant fait part de leurs commentaires n'ont pas couvert cet élément.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.4]	-	-

[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.

222. 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

223. La France a précisé que le nombre de cas résolus, les délais de règlement des dossiers, la priorité donnée au cas en instance de traitement les plus anciens ou encore le nombre de réunions physiques organisées comptaient parmi les indicateurs pris en compte chaque année 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.

224. La liste des indicateurs de performances jugés appropriés dans le rapport final sur l’Action 14 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 applicables 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)
- délai de règlement des 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).

Évolutions récentes

225. Aucune évolution récente n’est à signaler concernant l’élément C.5.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

226. 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.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

227. Neuf des pairs ont indiqué ont indiqué au cours de la phase 2 que le rapport d’étape communiqué par la France reflétait entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, et/ou qu’ils n’avaient rien à ajouter par rapport aux commentaires formulés au moment de la phase 1. Les autres pairs ayant fait part de leurs commentaires n’ont pas couvert cet élément.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.5]	-	-

[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.

229. 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

230. La France a indiqué ne pas avoir de restrictions imposées par son droit interne à l'inclusion, dans ses conventions fiscales, du mécanisme d'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable. Elle a par ailleurs précisé qu'elle s'était engagée à prévoir une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant dans ses conventions fiscales, afin de garantir la résolution dans un délai déterminé des différends relatifs aux conventions.

231. De plus, la France est signataire de la convention d'arbitrage de l'Union européenne et a adopté la Directive (UE) 2017/1852 du Conseil du 10 octobre 2017 sur les mécanismes de règlement des différends fiscaux au sein de l'Union européenne. Cette directive a été transposée dans la législation interne française depuis le 1^{er} janvier 2019.

232. Comme il a été vu au titre de l'élément B.8, des instructions 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 de la France²². Le texte contient également des indications complémentaires sur le fonctionnement de la procédure d'arbitrage dans les conventions fiscales²³.

Évolutions récentes

233. Depuis le 1^{er} avril 2017, la France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention fiscale existante, et cette nouvelle convention est entrée en vigueur récemment. Cette nouvelle convention contient une disposition sur l'arbitrage obligatoire et contraignant équivalente à l'article 25(5) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas de la convention qui a été remplacée. Les effets de cette nouvelle convention sont pris en compte dans l'analyse ci-après.

234. De plus, la France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la France le 1^{er} janvier 2019. Lors de la signature de l'Instrument multilatéral, la France a également choisi d'appliquer la partie VI de l'Instrument multilatéral, qui prévoit une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant. Les effets de cette option sont également décrits plus en détail ci-après.

Application pratique

235. La France a inclus une clause d'arbitrage dans le cadre de la procédure amiable dans neuf conventions fiscales. Ces clauses se répartissent de la manière suivante :

- Quatre conventions contiennent une disposition sur l'arbitrage inspirée de l'article 25(5) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Dans l'une de ces conventions, il est précisé dans le protocole qu'à la demande de l'une des autorités compétentes, la période de deux ans prévue pour la procédure amiable peut être étendue à trois ans.
- Quatre conventions prévoient une procédure d'arbitrage facultatif et contraignant.
- Une convention prévoit une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant.

236. S’agissant de la convention mentionnée au troisième point ci-dessus, la France a conclu un protocole d’accord avec le partenaire conventionnel concerné pour détailler les règles à appliquer lors de la procédure d’arbitrage.

237. De plus, en ce qui concerne l’effet de la Partie VI de l’Instrument multilatéral sur les conventions fiscales de la France, 28 signataires de cet Instrument ont, aux côtés de la France également opté pour la Partie VI. La France a inclus 22 de ces 28 signataires dans la liste des conventions fiscales couvertes par l’Instrument multilatéral, mais seulement 20 d’entre elles ont également inscrit la convention conclue avec la France dans cette même liste. Parmi ces 20 conventions, trois incluaient déjà une procédure d’arbitrage. En ce qui concerne ces conventions, la France n’a pas choisi de ne pas appliquer la Partie VI à ces conventions, en application de l’article 26(4) de l’Instrument multilatéral. A cet égard, deux des partenaires conventionnels concernés, en revanche, ont choisi de ne pas appliquer la Partie VI à leurs conventions fiscales avec la France conformément à l’article 26(4). S’agissant du partenaire conventionnel concerné, celui-ci a déjà déposé son instrument de ratification, et la Partie VI va s’appliquer et la procédure d’arbitrage prévue dans l’Instrument multilatéral remplacera celle qui est incluse dans cette convention dans la mesure où la procédure actuelle est incompatible avec celle prévue dans la Partie VI²⁴.

238. S’agissant des 17 autres conventions qui ne contiennent pas de procédure d’arbitrage, 11 partenaires conventionnels ont déjà déposé leur instrument de ratification. A cet égard, la partie VI s’appliquera à ces 11 conventions et introduira la procédure d’arbitrage dans ces conventions²⁵. Pour les six autres conventions fiscales, la France escompte que l’arbitrage obligatoire et contraignant sera introduit par la Partie VI dans celles-ci.

Modifications prévues

239. La France n’a pas indiqué prévoir des modifications relatives à l’élément C.6.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[C.6]	-	-

Notes

1. Ces 110 conventions incluent la convention conclue avec l’ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d’appliquer à la République slovaque, ainsi que la convention conclue avec l’ex-Yougoslavie, qu’elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie.
2. Ces 15 conventions incluent la convention conclue avec l’ex-URSS, que la France continue d’appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan.
3. Ces deux conventions incluent l’ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni, que la France continue d’appliquer au Malawi et à la Zambie.
4. Voir BOI-INT-DG-20-30-10-230 n° 230.

5. La France a également inclus l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Zambie. La Zambie n'étant pas signataires de l'Instrument multilatéral, elle n'est plus prise en compte dans la décompte.
6. Disponible à l'adresse : www.oecd.org/fr/fiscalite/resolution/statistiques-sur-la-procedure-amicable.htm. Ces statistiques portent sur les exercices fiscaux allant jusqu'à 2017 inclus.
7. Disponible à l'adresse : https://ec.europa.eu/taxation_customs/business/company-tax/transfer-pricing-eu-context/joint-transfer-pricing-forum_fr. Ces statistiques portent sur les exercices fiscaux allant jusqu'à 2017 inclus.
8. Les statistiques relatives à 2016 de la France ont été corrigées dans le cadre de l'examen par les pairs AP et s'écartent des Statistiques relatives à la procédure amiable publiées pour 2016. Voir annexes B et C pour de plus amples explications.
9. S'agissant des cas postérieurs à 2015, la France a communiqué le nombre de cas de procédure amiable par pays lorsque le nombre de cas de procédure amiable était supérieur à cinq au début de la période concernée.
10. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 20.
11. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 400.
12. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 200.
13. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 500.
14. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 480.
15. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 510.
16. Pour les cas antérieurs à 2016, la France a indiqué que la catégorie « cas d'attribution/allocation » couvrirait 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 suit la définition fournie par le Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable pour déterminer si un cas est considéré comme un cas d'attribution/allocation.
17. www.oecd.org/tax/dispute/France-Dispute-Resolution-Profile.pdf.
18. http://ec.europa.eu/taxation_customs/sites/taxation/files/resources/documents/taxation/company_tax/transfer_pricing/forum/profiles/tpprofile-fr.pdf.
19. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 550.
20. Principes de l'OCDE applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.
21. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 430.
22. Disponible à l'adresse : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5353-PGP.html>.
23. Disponible à l'adresse : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/5347-PGP.html>.
24. Ibid.
25. L'annexe A reflète l'effet qu'aura la Partie VI de l'Instrument multilatéral sur ces 11 conventions fiscales.

Références

- OECD (2019), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2017 (Version complète)*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1c00663f-fr>.
- sOECD (2016), *Accroître l'efficacité des mécanismes de règlement des différends, Action 14 – Documents pour l'examen par les pairs*, OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project, OECD 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.

Partie D

Mise en oeuvre 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.

240. 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

241. La France a indiqué que les accords amiables, dès lors qu'ils sont acceptés par le contribuable, étaient mis en œuvre quels que soient les délais de prescription prévus par son droit interne. Ainsi, quels que soient les années ou exercices d'imposition visés, les remboursements sont accordés eu égard à ces années ou exercices. Ceci est expliqué plus en détail aux paragraphes 570 et 600 des instructions relatives à la procédure amiable de la France.

242. 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 visant à contester tant sur le fond que sur la forme les impositions concernées ainsi que de renoncer à toute procédure visant 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. Ceci sera également expliqué plus en détail au paragraphe 570 des Instructions relatives à la procédure amiable de la France

243. 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 interne¹. 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.

Évolutions récentes

244. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément D.1.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

245. La France a indiqué que tous les accords amiables conclus depuis le 1^{er} 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.

246. 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^{er} janvier 2014.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

247. La France a indiqué que tous les accords amiables conclus entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 ont été (ou seront) mis en œuvre.

248. Neuf pairs ont indiqué lors de la phase 2 que le rapport d'étape communiqué par la France reflétait entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux commentaires fournis lors de la phase 1. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires n'ont pas formulé de commentaires spécifiques sur cet élément, soit parce qu'aucun accord amiable n'avait été trouvé soit parce qu'ils n'avaient pas eu connaissance de problèmes quels qu'ils soient concernant la mise en œuvre de tels accords.

Modifications prévues

249. La France n'a pas indiqué prévoir de 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 mettre en œuvre tous les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable.

[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.

250. 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'entravent pas l'application d'un accord amiable.

Calendrier indicatif de mise en œuvre des accords amiables

251. 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.

Évolutions récentes

252. Aucune évolution récente n'est à signaler concernant l'élément D.2.

Application pratique

Période comprise entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 (phase 1)

253. La France a indiqué que tous les accords amiables obtenus entre le 1^{er} janvier 2014 et le 31 mars 2017 ont été mis en œuvre.

254. 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 (1 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.

255. Les pairs ont indiqué ne pas avoir connaissance d'accords amiables qui n'auraient pas été mis en œuvre en temps voulu par la France depuis le 1^{er} janvier 2014.

Période comprise entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 (phase 2)

256. La France a indiqué que tous les accords amiables conclus entre le 1^{er} avril 2017 et le 30 septembre 2018 ont été ou seront mis en œuvre. Elle a par ailleurs noté que l'application de certains de ces accords pouvait prendre du temps, mais qu'ils étaient généralement mis en œuvre en temps voulu.

257. Neuf pairs ont indiqué lors de la phase 2 que le rapport d'étape communiqué par la France reflétait entièrement leur expérience avec ce pays depuis le 1^{er} avril 2017, et/ou qu'ils n'avaient rien à ajouter par rapport aux précédents commentaires fournis lors de la phase 1. Un pair a spécifié qu'il n'y avait pas eu de retard notable dans la mise en œuvre des accords amiables conclus en 2017 ou en 2018 avec la France. Les autres pairs qui ont fait part de leurs commentaires n'ont pas formulé de commentaires spécifiques sur cet élément, soit parce qu'aucun accord amiable n'avait été trouvé soit parce qu'ils n'avaient pas eu connaissance de problèmes quels qu'ils soient concernant la mise en œuvre de tels accords.

Modifications prévues

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

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[D.2]		-

[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.

259. 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 2015) 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

260. Comme on l'a vu pour l'élément D.1, les accords amiables sont toujours mis en œuvre en France quels que soient les délais prévus par son droit interne.

261. Sur les 120 conventions fiscales que compte la France, 80 conventions contiennent une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, 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. Les 40 conventions fiscales restantes ne contiennent ni la seconde phrase de l'article 25(2) ni les dispositions alternatives prévues par les articles 9(1) et 7(2), ayant pour objet de limiter la période au cours de laquelle des ajustements peuvent être opérés².

Évolutions récentes

Modifications bilatérales

262. La France a signé une nouvelle convention avec un partenaire conventionnel, concernant le remplacement d'une convention fiscale existante, et cette nouvelle convention est entrée en vigueur récemment. Cette nouvelle convention contient une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ce qui n'était pas le cas de la convention qui a été remplacée. Les effets de cette nouvelle convention sont pris en compte dans l'analyse ci-dessus lorsque cela est pertinent.

Instrument multilatéral

263. La France a signé l'Instrument multilatéral et a déposé son instrument de ratification le 26 septembre 2018. L'Instrument multilatéral est entré en vigueur en France le 1^{er} janvier 2019.

264. L'article 16(4)(a)(ii) de cet instrument stipule que la seconde phrase de l'article 16(2), qui contient une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE s'applique en l'absence dans les conventions fiscales d'une

disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. En d'autres termes, en l'absence de disposition équivalente, l'article 16(4)(b)(ii) de l'Instrument multilatéral modifie la convention fiscale applicable de manière à y inclure cet équivalent. Toutefois, cette clause s'applique uniquement si les deux parties contractantes à la convention fiscale applicable ont inclus cette convention dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral et si elles ont notifié le dépositaire, conformément à l'article 16(6)(c)(ii), que cette convention ne contient pas l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'article 16(4)(b)(ii) de l'Instrument multilatéral ne prendra pas effet pour une convention fiscale si l'un ou l'autre ou l'un et l'autre des partenaires à cette convention se sont réservés le droit, de ne pas appliquer la seconde phrase de l'article 16(2) de cet instrument à l'ensemble de leurs conventions fiscales couvertes, à la condition que : (i) tout accord amiable obtenu soit mis en œuvre quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants, ou (ii) la juridiction ait l'intention de se conformer au Standard minimum de l'Action 14 en acceptant l'introduction dans ses conventions fiscales des dispositions alternatives prévues à l'article 9(1) et à l'article 7(2) concernant l'application d'un délai pour procéder aux ajustements des bénéficiaires.

265. Sur les 40 conventions fiscales identifiées ci-dessus comme ne contenant pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ni de dispositions alternatives prévues par les articles 9(1) et 7(2), 26 ont été incluses dans la liste des conventions fiscales couvertes par l'Instrument multilatéral par la France, qui, pour 27 d'entre elles, a formulé une notification conformément à l'article 16(6)(c)(ii) indiquant qu'elles ne contenaient pas de disposition équivalente à l'article 16(4)(b)(ii)³. Sur les 26 partenaires conventionnels concernés, six ne sont pas signataires de l'Instrument multilatéral, l'un d'entre eux n'a pas inclus la convention fiscale conclue avec la France dans la liste des conventions couvertes au titre de cet instrument, et quatre d'entre eux ont formulé une réserve sur la base de l'article 16(5)(a). Les 14 partenaires conventionnels restants ont émis une notification sur la base de l'article 16(6)(d)(ii)⁴.

266. Sur ces 14 derniers partenaires conventionnels, quatre ont déjà déposé leur instrument de ratification, à la suite de quoi l'Instrument multilatéral est entré en vigueur pour la convention conclue entre la France et ces pays. Par conséquent, à ce stade, l'Instrument multilatéral a modifié quatre conventions conclues de manière à y intégrer une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE⁵. Les dix autres conventions seront modifiées par l'Instrument multilatéral lorsque celui-ci entrera en vigueur, de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE.

Autres évolutions

267. La France a indiqué qu'elle a finalisé des négociations avec deux partenaires conventionnels, auxquels elle continue d'appliquer l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni. La France a aussi finalisé des négociations avec un troisième partenaire conventionnel concernant la modification d'une convention existante en vigueur. Dans ces trois conventions, l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE est inclus, ce qui n'était pas le cas pour la précédente convention avec le Royaume-Uni.

Contribution des pairs

268. Deux pairs ont fait part de leurs commentaires sur les 26 conventions non conformes à l'élément D.3 et qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. L'un d'entre eux a indiqué qu'il avait formulé une réserve de manière à ne pas inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE par l'intermédiaire de l'Instrument multilatéral, en précisant qu'il était disposé à accepter d'inclure les deux dispositions alternatives. De plus, ce pair a noté que tous les accords amiables conclus entre ce pays et la France avaient toujours été mis en œuvre. Les commentaires de l'autre pair ne portaient pas sur cet élément.

Modifications prévues

269. Comme indiqué en introduction, s'agissant des conventions fiscales qui ont été considérées comme non conformes à un ou plusieurs éléments du Standard minimum de l'Action 14 dans le rapport d'examen par les pairs de phase 1, qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral et qui ne font ou ne doivent faire l'objet d'aucune négociation, la France a mis en place un plan d'action pour rendre ces conventions conformes si nécessaire au Standard minimum de l'Action 14. Ce plan consiste à modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral, à contacter les partenaires conventionnels afin qu'ils signent cet instrument ou à aussi modifier les notifications dans le cadre de l'Instrument multilatéral en ce qui concerne le Standard Minimum de l'Action 14. La France a aussi précisé qu'en application de son plan, elle a déjà contacté plusieurs juridictions au sujet de l'Instrument multilatéral et a aussi demandé à un partenaire conventionnel d'initier des négociations bilatérales afin de rendre la convention concernée conforme aux exigences de ce standard. Elle a aussi renégocié une convention. Enfin, la France a indiqué qu'elle s'efforcera d'intégrer la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans toutes ses conventions à venir.

Conclusion

	Points à améliorer	Recommandations
[D.3]	<p>40 des 120 conventions fiscales ne contiennent ni une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ni l'une des alternatives, prévues à l'article 9(1) ou à l'article 7(2). Sur ces 40 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Quatre ont été modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • Dix doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 26 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 26 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur - une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours ; - Les 24 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avérerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(2), seconde phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 26 conventions.</p> <p>Concernant 23 des 25 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec le partenaire conventionnel concerné pour inclure la disposition requise ou les deux alternatives • poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la deuxième phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avérerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>De plus, en ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan et la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise, ou être disposée à accepter l'inclusion des deux dispositions alternatives.</p>

Notes

1. BOI-INT-DG-20-30-10-20170201 n° 600.
2. Ces 39 conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque ; la convention conclue avec l'ex URSS, qu'elle continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan ; la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie ; et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni que la France continue d'appliquer au Malawi et à la Zambie.
3. Ces 26 conventions incluent la convention conclue avec l'ex-Tchécoslovaquie, que la France continue d'appliquer à la République slovaque. La France a également énuméré la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie et l'ancienne convention conclue avec le Royaume-Uni dans la liste des conventions fiscales couvertes, mais seulement pour ce qui est de la Bosnie-Herzégovine, la Serbie et la Zambie. La Bosnie-Herzégovine et la Zambie n'étant pas signataires de l'Instrument multilatéral, ils ne sont pas pris en compte dans la décompte. En ce qui concerne la Serbie, l'Instrument multilatéral modifiera la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie de manière à y inclure l'article 9(2), mais seulement dans la mesure où les dispositions de ces conventions qui autorisent ou non les ajustements corrélatifs sont incompatibles avec l'article 17(1).
4. Ibid.
5. Ibid.

Référence

OECD (2019), *Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune 2017 (Version complète)*, OECD Publishing, Paris, <https://doi.org/10.1787/1c00663f-fr>.

Récapitulatif des conclusions

	Points à améliorer	Recommandations
Partie A : Prévention des différends		
[A.1]	<p>55 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 55 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Dix ont été modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. • 16 doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 29 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 29 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Deux conventions ont fait l'objet de renégociations qui ont été finalisées afin de modifier ou remplacer une convention existante et en vigueur. - Deux figurent dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Les 25 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avérerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(3), première phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans deux des 29 conventions.</p> <p>Pour les 25 des 27 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec les deux partenaires conventionnels concernés pour intégrer la disposition requise • poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avérerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>De plus, en ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan et la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions pour lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p>
[A.2]	<p>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.</p>	<p>La France doit faire en sorte, à l'avenir, d'accorder l'extension des APP bilatéraux aux exercices antérieurs dans les cas appropriés (sous réserve du respect des délais prévus).</p>

	Points à améliorer	Recommandations
Partie B : Disponibilité et recours à la procédure amiable		
↓ [B.1] ↓	<p>21 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 21 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • 15 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. Sur ces dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour remplacer la convention existante et en vigueur. - L'une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Les 13 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention pour introduire l'équivalent de la première phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 15 conventions fiscales concernées.</p> <p>Concernant 13 des 14 conventions restantes qui ne seront pas modifiées ou remplacées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec un partenaire conventionnel en vue de l'intégration de la disposition requise • continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 12 conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>Il s'agit dans les deux cas d'insérer une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE :</p> <ol style="list-style-type: none"> a. soit dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 b. soit dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, en intégrant l'intégralité de la phase de cette disposition. <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, que la France continue d'appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions concernées, solliciter l'inclusion de la disposition requise.</p>
	<p>13 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 13 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. • Huit ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la disposition requise. En ce qui concerne ces conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une de ces conventions, des négociations ont été finalisées pour remplacer une convention existante en vigueur. - Pour l'une de ces conventions, des négociations sont envisagées, programmées ou en cours. - Pour les six conventions restantes, les partenaires conventionnels concernés ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention remplaçant la convention existante pour introduire l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(1) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 15 conventions fiscales concernées.</p> <p>Concernant sept des huit conventions restantes qui ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec un partenaire conventionnel en vue de l'intégration de la disposition requise • continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans six conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.

	Points à améliorer	Recommandations
↓ [B.1]	<p>Quatre des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14 ou dans sa version modifiée par ce même rapport, et le délai prévu pour soumettre une demande de procédure amiable est inférieur à trois ans à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la convention fiscale. Sur ces quatre conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première et de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Une devrait être modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première et de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14. • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. • Une devrait être modifiée par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, mais pas de la première phrase . <p>En ce qui concerne les deux dernières conventions, les partenaires conventionnels concernés ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier leur convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avérerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales.</p>	<p>Concernant les deux conventions qui n'ont pas été ou ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 la France doit continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans six conventions fiscales et lorsque cela s'avérerait impossible, initier des négociations bilatérales. Il s'agit d'une disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE :</p> <ul style="list-style-type: none"> • soit dans sa version modifiée par le rapport final sur l'Action 14 • soit dans sa version antérieure à l'adoption du rapport final sur l'Action 14, en intégrant l'intégralité de la phase de cette disposition.
	L'accès à la procédure amiable peut être refusé lorsque des pénalités graves ont été infligées et sont devenues définitives.	La France doit s'assurer que les contribuables qui respectent les exigences du paragraphe 1 de l'article 25 du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE ont accès à la procédure amiable.
[B.2]	-	-
[B.3]	-	-
[B.4]	-	-
[B.5]	-	-
[B.6]	-	-

	Points à améliorer	Recommandations
[B.7]	<p>Dix des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. L'une de ces dix conventions a un champ d'application limité. Sur les neuf autres conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Deux ont été modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'introduire la disposition requise. • Quatre doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • Trois ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces trois dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur. - Une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Le partenaire conventionnel restant a été ou sera contacté par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera le partenaire conventionnel concerné dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier dès que possible la nouvelle convention ou l'avenant à la convention existante pour introduire l'équivalent de la seconde phrase de l'Article 25(3) du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des trois conventions fiscales complètes.</p> <p>Concernant les deux conventions complètes restantes qui ne seront être modifiées ou remplacées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la seconde phrase de l'article 25(3) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit continuer les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(1) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans ces conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.</p>
[B.8]	-	-
[B.9]	-	-
[B.10]	-	-
Partie C : Résolution des cas soumis à la procédure amiable		
[C.1]	<p>18 des 120 conventions fiscales ne contiennent pas de disposition équivalente à la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE. Sur ces 18 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Une a été modifiée par l'Instrument multilatéral pour inclure la disposition requise. • Cinq doivent être modifiées par l'Instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 12 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 12 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur. - Les 11 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avèrerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(2), première phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 12 conventions.</p> <p>Pour 10 des 11 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la première phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avèrerait impossible, initier des négociations bilatérales.</p> <p>En ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer cette convention, demander l'inclusion de la disposition requise.</p>
[C.2]	-	-

	Points à améliorer	Recommandations
[C.3]	<p>Quoique le temps médian pour clore un cas soumis à la procédure amiable soit inférieur à 24 mois, ce qui correspond au délai à respecter pour les cas postérieurs à 2015, certains pairs ont rencontré des difficultés à résoudre en temps opportun et de manière efficace et efficiente les cas soumis à la procédure amiable avec la France, ce qui concerne en particulier :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la communication en temps utile des notes de position • la réponse plus rapide aux notes de position • davantage de disponibilité pour échanger sur les cas soumis à la procédure amiable. <p>Cela indique que les ressources allouées à l'autorité compétente pourraient ne pas être adéquates, bien que plusieurs actions aient été prises pour traiter cela dans l'intervalle.</p>	<p>Si la France a récemment pris des mesures pour embaucher de nouveaux agents au sein de l'autorité compétente, elle devra suivre de près la mise en œuvre de cette initiative pour s'assurer que cela contribue à la résolution des cas soumis à la procédure amiable en temps opportun et de manière efficace et efficiente. Ce suivi concerne en particulier, comme suggéré par différents pairs :</p> <ul style="list-style-type: none"> • la communication en temps utile des notes de position • la réponse plus rapide aux notes de position • davantage de disponibilité pour échanger sur les cas soumis à la procédure amiable.
[C.4]	-	-
[C.5]	-	-
[C.6]	-	-
Partie D : Mise en oeuvre des accords amiables		
[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 mettre en œuvre tous les accords obtenus dans le cadre de la procédure amiable.
[D.2]	-	-
[D.3]	<p>40 des 120 conventions fiscales ne contiennent ni une disposition équivalente à la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, ni l'une des alternatives, prévues à l'article 9(1) ou à l'article 7(2). Sur ces 40 conventions :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Quatre ont été modifiées par l'instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • Dix doivent être modifiées par l'instrument multilatéral afin d'inclure la disposition requise. • 26 ne seront pas modifiées par l'Instrument multilatéral. Sur ces 26 dernières conventions : <ul style="list-style-type: none"> - Pour l'une d'entre elles, des négociations ont été finalisées pour modifier ou remplacer la convention existante en vigueur. - Une figure dans la liste des conventions pour lesquelles des négociations sont envisagées, prévues ou en cours. - Les 24 partenaires conventionnels restants ont été ou seront contactés par la France dans l'objectif de modifier la convention via l'Instrument Multilatéral, et lorsque cela s'avérerait impossible, la France contactera les partenaires conventionnels concernés dans l'objectif d'entamer des négociations bilatérales. 	<p>La France doit signer et ratifier les nouvelles conventions ou avenants aux conventions existantes afin d'inclure l'équivalent de l'Article 25(2), seconde phrase, du Modèle de Convention Fiscale de l'OCDE dans une des 26 conventions.</p> <p>Concernant 23 des 25 conventions restantes qui ne doivent pas être modifiées par l'Instrument multilatéral de manière à inclure l'équivalent de la seconde phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE, la France doit :</p> <ul style="list-style-type: none"> • poursuivre les négociations avec le partenaire conventionnel concerné pour inclure la disposition requise ou les deux alternatives • poursuivre les travaux en conformité avec le plan établi pour s'efforcer d'inclure l'équivalent de la deuxième phrase de l'article 25(2) du Modèle de Convention fiscale de l'OCDE via l'Instrument multilatéral dans 23 conventions fiscales et lorsque cela s'avérerait impossible, initier des négociations bilatérales. <p>De plus, en ce qui concerne en particulier la convention conclue avec l'ex-URSS que la France continue d'appliquer à la Biélorussie, au Kirghizistan et au Turkménistan et la convention conclue avec l'ex-Yougoslavie, qu'elle continue à appliquer à la Bosnie-Herzégovine, au Kosovo, au Monténégro et à la Serbie, la France doit, une fois qu'elle aura engagé les négociations avec les juridictions avec lesquelles elle continue d'appliquer ces conventions, solliciter l'inclusion de la disposition requise, ou être disposée à accepter l'inclusion des deux dispositions alternatives.</p>

Annexe A

Le réseau conventionnel de la France

	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		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.2	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7											
	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 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?	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 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?						
	O = Oui N = signée, en attente de ratification	UJA = 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 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 & 9 N = non et pas de disposition aux Articles 7 et 9	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 & 9 N = non et pas de disposition aux Articles 7 et 9	O = oui N = non	O = oui N = non	O = oui N = non	O = oui N = non	O = oui N = non	O = oui N = non					
Afrique du Sud	O	S	O	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Albanie	O	S	O	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N

Colonne 1	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE			Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage		
	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8		Colonne 9	Colonne 10
	B.1	B.1	B.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 (entreprises associées) 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 3 de l'Article 25 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?
Algérie	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	N
Allemagne	O	S	O	N/A	i**	i	O	O	O	O
Andorre	O	S*	O	N/A	O	i	O	O	O	O***
Arabie saoudite	O	S*	ii*	2-ans	i**	i	O	O	O	N
Argentine	O	S*	O	N/A	i**	i	O	O	O	N
Arménie	O	S*	O	N/A	O	i	O	O	O	N
Australie	O	U/A*	O	N/A	i***	i	O	O	O	O***
Autriche	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O***
Azerbaïdjan	O	S	ii	2-ans	O	i	O	O	O	N
Bahreïn	O	S	ii	2-ans	i	i	O	O	O	N
Bangladesh	O	S	O	N/A	i	i	O	N	O	N
Bélarus	O	U/A	i	N/A	i	i	N	N	O	N
Belgique	O	U/A**	ii*	6 mois	i*	i	O*	O*	O*	N
Bénin	O	N	i	N/A	i***	i	N	N	O	N
Bolivie	O	S	O	N/A	i***	i	O	O	O	N
Bosnie-Herzégovine	O	N	i	N/A	i*	i	O	N	O	N

	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		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.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7										
Colonne 1	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(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 (entreprises associées) 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 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 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?							
Botswana	O	S	O	N/A	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Bresil	O	S	i	N/A	i	O	i	O	O	N	O	N	O	N	O	O	O	N
Bulgarie	O	S*	O	N/A	i**	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Burkina Faso	O	N*	i	N/A	i	N*	i	N*	N	N	N	N	O	O	O	O	O	N
Cameroun	O	N*	O	N/A	i**	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Canada	O	N	ii*	2-ans	i	O	i	O	O	N	N	N	N*	N*	N*	N*	N*	O
Chili	O	S	O	N/A	O	O	i	O	O	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N
Chine (République populaire de)	O	S	O	N/A	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Chypre*	O	S*	O	N/A	i**	O	i	O	O	O	O	O	N*	N*	N*	N*	N*	N
Colombie	N	S*	O	N/A	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O
Congo	O	S	O	N/A	i	O	i	O	O	O	O	O	N	N	N	N	N	N
Corée	O	S*	O	N/A	i**	O	i	O	O	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N
Côte d'Ivoire	O	N*	i	N/A	i**	O	i	O	O	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N
Croatie	O	S	O	N/A	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Égypte	O	S*	O	N/A	i	O	i	O	O	O	O	O	N*	N*	N*	N*	N*	N
Émirats arabes unis	O	U/A**	O*	N/A	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N

Partenaire à la convention	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		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.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7										
Colonne 1	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 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 la première 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?		La CDI contient-elle une disposition équivalente?		La CDI 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.									
Équateur	O	N	i	N/A	i	i	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N		
Espagne	O	S	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Estonie	O	S*	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
États-Unis	O	S	O	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Éthiopie	O	S	O	N/A	O	O	O	N	N	N	N	N	N	N	N	N		
Finlande	O	U/A*	i	N/A	i***	i	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O***		
Gabon	O	S*	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Géorgie	O	U/A*	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Ghana	O	S	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Grèce	O	S*	i	N/A	i**	i	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*		
Guinée	O	S	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Hong Kong (Chine)	O	S*	O	N/A	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Hongrie	O	S	O	N/A	i**	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Inde	O	N	O	N/A	i***	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Indonésie	O	S	O	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Iran	O	S	i	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O		
Irlande	O	U/A*	i	N/A	i***	i	O	O	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O*	O***		

	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		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.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7										
Colonne 1	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?		La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 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 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?	
Partenaire à la convention	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?		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 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?			
Islande	O	S*	O	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Israël	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Italie	O	N	ii*	6 mois	i*	i	N	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N*	N
Jamaïque	O	S*	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Japon	O	U/A*	O	N/A	O*	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O***
Jersey	O	N	iv	pas de provision de PA	N/A	i	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
Jordanie	O	S	O	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Kazakhstan	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O
Kenya	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Kirghizistan	O	U/A	i	N/A	i	i	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N	N
Kosovo	O	N	i	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Koweït	O	S*	ii*	2-ans	i**	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Lettonie	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Liban	O	S	i	N/A	i	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Libye	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Lituanie	O	U/A*	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	O	N

Colonne 1	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE				Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage	
	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9		Colonne 10
	B.1	B.1	B.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 3 de l'Article 25 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?		
	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, 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.		
Luxembourg	N	U/A	O	O	i	O	O	O	O	O
Macédoine du Nord	O	S	O	O	i	O	O	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	iv	i	i	N	N	N	N	N
Mali	O	N	i	i	i	N	N	N	O	N
Malte	O	U/A*	O	i***	i	O	O	O*	O	O***
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
Mexique	O	S*	ii*	i**	i	O	N	N*	N*	N
Monaco	O	N	iv	i	i	O*	N	O	O	N
Mongolie	O	S	O	O	i	O	O	O	O	N
Monténégro	O	N	i	i	i	O	N	N	O	N

Colonne 1	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE				Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage		
	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8	Colonne 9		Colonne 10	Colonne 11
	B.1	B.1	B.1	B.3	B.4	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 première phrase du paragraphe 3 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 3 de l'Article 25 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?
Namibie	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	O
Niger	O	N	i	N/A	i	i	N	N	N	O	N
Nigéria	O	S*	O	N/A	i	i	O	O	N	N*	N
Norvège	O	N	O	N/A	i	i	O	O	N	O	N
Nouvelle-Calédonie	O	S	ii	2-ans	i	i	O	O	N	O	N
Nouvelle-Zélande	O	U/A*	O	N/A	i***	i	O	O	O*	O	O***
Oman	O	S	ii	2-ans	i	i	O	O	O	O	N
Ouzbékistan	O	S	O	N/A	O	i	O	O	O	O	N
Pakistan	O	S*	ii*	2-ans	i**	i	O	O	O	O	N
Panama	O	S*	O	N/A	O	i	O	O	O	O	N
Pays-Bas	O	U/A**	O	N/A	i***	i	O	O	O*	O	O***
Philippines	O	S	ii	2-ans	i	i	O	N	N	O	N
Pologne	O	S	O	N/A	i***	i	O	O	O*	O	N
Polynésie française	O	N	i	N/A	i	i	N	N	O	O	N
Portugal	O	S	ii*	2-ans	i**	i	O	N*	N*	O	N
Qatar	O	S*	O	N/A	i	i	O	O	O	O	N

Colonne 1	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Article 25(2) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE			Article 25(3) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		Arbitrage			
	Colonne 2	Colonne 3	Colonne 4	Colonne 5	Colonne 6	Colonne 7	Colonne 8		Colonne 9	Colonne 10	Colonne 11
	B.1	B.1	B.1	B.3	B.4	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7	C.6
Partenaire à la convention	La CDI est-elle en vigueur?	La CDI contient-elle la première phrase de l'Article 25(f) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE?	La CDI contient-elle la deuxième phrase de l'Article 25(f) 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 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 la première 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?	
Québec	O	S	ii	i	i	i	O	N	N	N	O
République	O	N	i	i	i	i	N	N	N	O	N
République arabe syrienne	O	S	O	O	i	i	O	O	O	O	N
République slovaque	O	S	i	i***	i	i	O	O*	O*	O	N
République tchèque	O	S*	O	i	i	i	O	O	O	O	N
Roumanie	O	N	i	i**	i	i	O	O	N*	O	N
Royaume-Uni	O	U/A*	O	O	i	i	O	O	O	O	O
Russie	O	U/A*	O	O	i	i	O	O	O	O	N
Saint-Martin	O	S	O	O	i	i	O	O	O	O	N
Saint-Pierre-et-Miquelon	O	S	ii	i	i	i	O	O	N	O	N
Sénégal	O	N*	i	i	i	i	N*	N	N*	O	N
Serbie	O	N	i	i	i	i	O	N	O*	O	N
Singapour	O	S	O	O	i	i	O	O	O*	O	O***
Slovénie	O	S	O	O	i	i	O	O	O	O	O***

	Article 25(1) du Modèle de convention fiscale de l'OCDE		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.1	B.3	B.4	C.1	D.3	A.1	B.7										
Colonne 1	Colonne 3		Colonne 4		Colonne 5		Colonne 6		Colonne 7		Colonne 8		Colonne 9		Colonne 10		Colonne 11	
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 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 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?	
Partenaire à la convention	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?		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?		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 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?	
Sri Lanka	O	S	O	N/A	i	i	O	O	i	O	O	O	N	N	O	O	N	N
Suède	O	S	O	N/A	O	i	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Suisse	O	S	O	N/A	i	i	O	O	i	O	N	N	N	N	O	O	O	N
Taipei chinois	O	S	O	N/A	O	O	O	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Thaïlande	O	S	i	N/A	i	i	i	O	i	O	N	N	N	N	O	O	N	N
Togo	O	N	i	N/A	i	i	i	N	i	N	N	N	N	N	O	O	N	N
Trinité-et-Tobago	O	S	O	N/A	i	i	i	O	i	O	O	O	O	O	O	O	O	N
Tunisie	O	S*	i	N/A	i**	i	i	O	i	O	N*	N*	N	N	O	O	N	N
Turkménistan	O	U/A	i	N/A	i	i	i	N	i	N	N	N	N	N	O	O	N	N
Turquie	O	S*	i	N/A	O	i	i	O	i	O	O	O	O	O	O	O	N	N
Ukraine	O	U/A*	O	N/A	O	O	i	O	i	O	O	O	O	O	O	O	N	N
Venezuela	O	S	ii	2-ans	i	i	i	O	i	O	O	O	O	O	O	O	N	N
Viet Nam	O	S	O	N/A	O	O	O	O	i	O	O	O	N	N	O	O	N	N
Zambie	O	N	iv	pas de provision de PA	i	i	i	N	i	N	N	N	N	N	N	N	N	N
Zimbabwe	O	S	O	N/A	i	i	O	O	i	O	O	O	N	N	O	O	N	N

Note : a. 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 ».

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.

Légende

U/A*	La disposition incluse dans cette convention était déjà en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14 mais a été modifiée par l'Instrument multilatéral pour permettre le dépôt d'une demande d'ouverture de la procédure amiable dans l'un ou l'autre des états contractants.
U/A**	La disposition incluse dans cette convention n'était pas en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14, mais la convention a été modifiée par l'Instrument Multilatéral et est désormais en ligne avec ce standard.
S*	La disposition incluse dans cette convention est déjà en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14 mais sera modifiée par l'Instrument multilatéral quand il entrera en vigueur pour cette convention en particulier afin de permettre le dépôt d'une demande d'ouverture de la procédure amiable dans l'un ou l'autre des états contractants.
O*	La disposition incluse dans cette convention n'était pas en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14, mais la convention a été modifiée par l'Instrument Multilatéral et est désormais en ligne avec ce standard.
O**	La disposition incluse dans cette convention prévoyait déjà une procédure d'arbitrage, qui a été remplacée par la partie VI de l'Instrument multilatéral incluant une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant.
O***	La disposition incluse dans cette convention ne prévoyait pas de procédure d'arbitrage, mais la partie VI de l'Instrument multilatéral s'applique, et inclut une procédure d'arbitrage obligatoire et contraignant dans cette convention.
i*/ii*/iv*/N*	La disposition incluse dans cette convention n'est pas en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14 mais la convention sera modifiée par l'Instrument multilatéral quand il entrera en vigueur pour cette convention et sera donc en ligne avec cet élément du standard de l'Action 14.
i**/iv**/N**	La disposition incluse dans cette convention n'est pas en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14 mais la convention sera remplacée par l'Instrument multilatéral quand il entrera en vigueur pour cette convention en particulier dans la mesure où la disposition conventionnelle existante est incompatible avec la disposition pertinente de l'Instrument multilatéral.
i***	La disposition incluse dans cette convention n'est pas en ligne avec cet élément du standard minimum de l'Action 14 mais la convention sera remplacée par l'Instrument multilatéral dans la mesure où la disposition conventionnelle existante est incompatible avec la disposition pertinente de l'Instrument multilatéral.

Annexe B

Statistiques relatives aux cas antérieurs à 2016

Catégorie de cas	Nombre des cas antérieurs à 2016 clôturés au cours de la période de déclaration, par résultat										Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas antérieurs à 2016 au cours de la période de déclaration			
	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
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 : Le nombre de cas en stock au 1^{er} janvier 2016 a été corrigé en raison de demandes d'ouverture de procédures amiables et de cas de clôtures réalisés avant 2017 dont l'autorité compétente française a été informée par l'autre autorité compétente en 2017.

Catégorie de cas	Nombre des cas antérieurs à 2016 clôturés au cours de la période de déclaration, par résultat										Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas antérieurs à 2016 au cours de la période de déclaration			
	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
Attribution/Affectation		399	1	3	5	6	2	81	3	0	1	0	297	50.38
Autres		226	3	8	4	7	0	39	1	1	0	2	161	38.21
Total		625	4	11	9	13	2	120	4	1	1	2	458	45.64

Annexe C

Statistiques relatives aux cas postérieurs à 2015

Catégorie de cas	Nombre des cas postérieurs à 2015 closés au cours de la période de déclaration, par résultat											Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas postérieurs à 2015 au cours de la période de déclaration		
	Nombre des cas postérieurs à 2015 dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 1 ^{er} janvier 2016	Nombre des cas postérieurs à 2015 ouverts au cours de la période de déclaration	Recours à la PA refusé	Objection non fondée	Retrait de la demande par le contribuable	Aligement consenti de façon unilatérale	Différend résolu par recours selon le droit interne	Accord éliminant entièrement la double imposition/ résolution de la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord éliminant partiellement la double imposition/ résolution de 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	Nombre des cas postérieurs à 2015 restant dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 31 décembre 2016
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	1	0	32	0	0	0	0	92	1.32
Autres	0	166	13	11	2	7	4	9	0	0	0	0	120	2.77
Total	0	296	18	11	2	8	4	41	0	0	0	0	212	2.12

Catégorie de cas	Nombre des cas postérieurs à 2015 closés au cours de la période de déclaration, par résultat											Durée moyenne nécessaire (en mois) à la clôture des cas postérieurs à 2015 au cours de la période de déclaration		
	Nombre des cas postérieurs à 2015 dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 1 ^{er} janvier 2017	Nombre des cas postérieurs à 2015 ouverts au cours de la période de déclaration	Recours à la PA refusé	Objection non fondée	Retrait de la demande par le contribuable	Aligement consenti de façon unilatérale	Différend résolu par recours selon le droit interne	Accord éliminant entièrement la double imposition/ résolution de la question de l'imposition non conforme à la convention fiscale	Accord éliminant partiellement la double imposition/ résolution de 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	Nombre des cas postérieurs à 2015 restant dans l'inventaire des cas soumis à la PA au 31 décembre 2017
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	92	117	6	0	3	9	1	12	0	0	1	0	177	11.06
Autres	120	219	27	11	3	13	2	36	0	0	0	0	247	5.58
Total	212	336	33	11	6	22	3	48	0	0	1	0	424	6.99

Glossaire

Standard minimum de l’Action 14	Le Standard minimum tel qu’il est défini dans le rapport final sur l’Action 14 : Accroître l’efficacité des mécanismes de règlement des différends
Cadre de suivi statistique relatif à la procédure amiable	Règles de déclaration des statistiques sur la procédure amiable, telles qu’elles ont été définies par le Forum PA-FAF
Cas antérieurs à 2016	Cas de procédure amiable qui étaient en attente de règlement à la date du 31 décembre 2015.
Cas postérieurs à 2015	Cas de procédure amiable soumis par un contribuable à une autorité compétente à partir de ou après le 1 ^{er} janvier 2016.
Forum PA-FAF	Forum sur la Procédure Amiable du Forum sur l’Administration Fiscale
Instructions relatives à la procédure amiable	Doctrine administrative BOI-INT-DG-20-30 portant sur les procédures amiables d’élimination des doubles impositions
Instrument multilatéral	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
Modèle de convention fiscale de l’OCDE	Modèle de Convention fiscale concernant le revenu et la fortune, dans sa version du 21 novembre 2017.
Période de déclaration des statistiques	période de déclaration des statistiques s’étalant du 1 ^{er} janvier 2016 au 31 décembre 2017
Principes de l’OCDE applicables en matière de prix de transfert	Principes de l’OCDE applicables en matière de prix de transfert à l’intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales.
Termes de référence	Termes de référence pour le suivi et l’examen de la mise en œuvre du Standard minimum prévu par l’Action 14 du projet BEPS visant à accroître l’efficacité des mécanismes de règlement des différends

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 2)

CADRE INCLUSIF SUR LE BEPS : ACTION 14

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 le 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 : <https://doi.org/10.1787/92af1e93-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 pour plus d'informations.

