Liberté • Égalité • Fraternité
RÉPUBLIQUE FRANÇAISE

BULLETIN OFFICIEL DES IMPÔTS

DIRECTION GÉNÉRALE DES IMPÔTS

14 F-1-06

N°34 du 23 FÉVRIER 2006

CONVENTIONS DESTINEES A EVITER LES DOUBLES IMPOSITIONS. PROCEDURES AMIABLES D'ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS. CONVENTION EUROPEENNE DU 23 JUILLET 1990 MODIFIEE LE 21 DECEMBRE 1995 RELATIVE A L'ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS EN CAS DE CORRECTION DES BENEFICES D'ENTREPRISES ASSOCIEES : CHAMP D'APPLICATION, CONDITIONS DE MISE EN OEUVRE, DEROULEMENT DES PROCEDURES, DISPOSITIONS DIVERSES.

NOR : BUD F 0640003J

Bureaux E 1 et T 3

PRESENTATION

La procédure amiable est une voie de recours à la disposition des contribuables confrontés à des difficultés d'application des conventions tendant à éviter les doubles impositions.

Elle concerne à la fois les cas de double imposition juridique -situation où un même contribuable est imposé dans les deux Etats à raison d'un même revenu - et les cas de double imposition économique, situation dans laquelle l'imposition du revenu d'un contribuable dans un Etat fait double emploi avec l'imposition du revenu d'un contribuable lié au premier dans un autre Etat (notamment en cas de cas de transfert de bénéfices entre sociétés d'un même groupe).

Cette procédure est fondée sur des dispositions spécifiques des conventions fiscales, le plus souvent rédigées en des termes identiques ou comparables à ceux de l'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune (cf. annexe 1 pour l'article 25 issu du modèle OCDE de juillet 2005)[1]. Elles stipulent qu'indépendamment des recours juridictionnels prévus par le droit interne, les personnes estimant faire l'objet d'une imposition non conforme à la convention ont la possibilité de demander l'ouverture d'une procédure amiable de règlement du différend entre les autorités compétentes des deux Etats. Les autorités compétentes s'efforcent alors de résoudre le cas de double imposition, sans obligation de résultat.

Il convient de se reporter aux commentaires du modèle OCDE à l'article 25 précité ainsi qu'aux stipulations adéquates des conventions en cause et à leurs commentaires administratifs éventuels.

La convention européenne du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées a également mis en place une procédure amiable. Si ses caractéristiques sont proches de celles de la procédure amiable prévue dans le cadre bilatéral, la procédure prévue par la convention se singularise en instaurant une obligation de résultat. A défaut d'un accord entre autorités compétentes assurant une élimination de la double imposition, la convention prévoit en effet, dans une seconde phase, la mise en place d'une commission consultative dont l'avis peut s'imposer aux Etats en cas de désaccord persistant.

[1] Certaines conventions fiscales prévoient une procédure amiable dans des termes inspirés de l'article 25 du modèle de convention fiscale des Nations Unies (1980).

3 507034 P - C.P. n°817 A.D. du 7-1-1975 B.O.I. I.S.S.N. 0982 801 X
DGI - Bureau L 3, 64-70, allée de Bercy - 75574 PARIS CEDEX 12
Directeur de publication : Bruno PARENT Responsable de rédaction : Sylviane MIROUX
Impression : S.D.N.C.
82, rue du Maréchal Lyautey – BP 3045 –78103 Saint-Germain-en-Laye cedex

MINISTÈRE DE L'ÉCONOMIE
DES FINANCES ET DE L'INDUSTRIE

Les conditions d'application de cette convention ont fait l'objet d'un code de conduite adopté par le Conseil de l'Union européenne le 7 décembre 2004. Les principes dégagés sont relatifs à la seule convention européenne d'arbitrage mais le code de conduite recommande d'appliquer ceux-ci également aux procédures amiables prévues par les conventions fiscales bilatérales.

Pour sa part, la France entend faire la plus large application possible de ces principes.

Les procédures amiables doivent en effet être conduites en associant les contribuables et les entreprises concernés, dans un souci de transparence mais aussi d'efficacité.

La présente instruction a pour objet de préciser le champ d'application, les conditions de mise en œuvre et le déroulement de ces diverses procédures amiables.

Les instructions 14 F-1-86 du 4 mars 1986 et 14 F-1-99 du 26 octobre 1999 sont rapportées.

•

SOMMAIRE

GENERALITES **1**

CHAPITRE PREMIER : LA PROCEDURE AMIABLE

Section 1 : Champ d'application de la procédure amiable

A. La procédure amiable bilatérale

1. Champ d'application territorial **8**
2. Contribuables concernés **9**
3. Nature des impositions concernées **16**
4. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable **20**
5. Situations excluant le recours à la procédure amiable **25**

B. La procédure amiable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage **28**

1. Champ d'application territorial (article 16) **30**
2. Contribuables concernés (articles 1 et 4) **33**
3. Nature des impositions concernées (article 2) **44**
4. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable **49**
5. Situations excluant le recours à la procédure amiable **53**

Section 2 : Ouverture de la procédure amiable

1. Saisine de l'autorité compétente

a) Dans le cadre de la procédure amiable bilatérale **63**

b) Dans le cadre de la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage (article 6) **69**

2. Délai de saisine

a) Dans le cadre de la procédure amiable bilatérale **75**

b) Dans le cadre de la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage (article 6) **82**

3. Examen de la recevabilité de la demande par l'autorité compétente **89**
4. Date d'ouverture de la procédure amiable **92**
5. Suspension du cours du délai d'établissement des impositions **95**

a) Champ d'application de la mesure **100**
b) Modalités d'application **103**
c) Computation du délai de suspension **112**
d) Intérêts de retard et pénalités d'assiette **120**

Section 3 : Déroulement de la procédure amiable **121**

1. Dispositions générales

a) La phase interne de la procédure amiable **123**
b) La phase internationale de la procédure amiable **131**

2. Les délais de traitement **136**

a) La première position **137**
b) La réponse à la première position **140**

3. La transparence **146**
4. Les commissions mixtes avec les autorités compétentes étrangères **152**

Section 4 : Conclusion de la procédure amiable

1. La notification au contribuable **156**
2. Les modalités de règlement **164**
3. Les ajustements corrélatifs **167**
4. Les ajustements secondaires **185**
5. L'absence d'intérêts moratoires **188**
6. Les intérêts de retard, les majorations et les pénalités **193**

Section 5 : Articulation de la procédure amiable avec les autres procédures et recours

1. Articulation de la procédure amiable avec la procédure de vérification **195**

2. Articulation avec les recours administratifs ou juridictionnels tendant à contester les impositions

a) Dans le cadre des conventions fiscales bilatérales **196**

b) Dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage **200**

3. Articulation des procédures amiables bilatérales avec la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage **207**

CHAPITRE DEUXIEME : LA PROCEDURE D'ARBITRAGE

Section 1 : La procédure d'arbitrage prévue par la convention européenne d'arbitrage

1. Mise en œuvre de la procédure d'arbitrage

a) Champ d'application de la procédure d'arbitrage **209**

b) Délais d'intervention de la commission consultative **210**

c) Constitution de la commission consultative **212**

d) Composition de la commission consultative **214**

e) Déroulement de la procédure **223**

f) Décision prise à l'issue de la procédure **239**

g) Publicité de la décision des autorités compétentes et de l'avis de la commission **247**

2. Articulation de la procédure d'arbitrage avec les voies de recours juridictionnels de droit commun

a) Recours juridictionnels engagés par les contribuables **251**

b) Procédures engagées par l'administration **255**

3. Garanties du contribuable

a) Protection du secret **256**

b) Caractère subsidiaire de la procédure **258**

c) Droit au renouvellement de la procédure **260**

Section 2 : La procédure d'arbitrage dans le cadre des conventions fiscales bilatérales **262**

CHAPITRE TROISIEME : DISPOSITIONS DIVERSES AFFERENTES A
LA CONVENTION EUROPEENNE D'ARBITRAGE

1. Définitions **264**

2. Entrée en vigueur **265**

3. Date d'effet **266**

4. Prorogation de la Convention **270**

5. Conséquences de la réentrée en vigueur de la convention européenne d'arbitrage sur ses modalités d'application **274**

a) Procédure dans les cas où la demande d'ouverture de la procédure amiable a été formulée par le contribuable du 1er janvier 2000 au 31 octobre 2004 **275**

b) Procédure dans les cas où la demande d'ouverture de la procédure amiable a été formulée par le contribuable après le 1er novembre 2004 **278**

c) Constitution de la commission consultative **282**

6. Extension de la Convention à l'Autriche, la Suède et la Finlande **283**

7. Adhésion à la convention des Etats entrant dans l'Union européenne le 1er mai 2004. **284**

ANNEXE 1 : Article 25 du modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune de l'OCDE (juillet 2005)

ANNEXE 2 : Code de conduite de l'Union européenne pour la mise en œuvre effective de la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

ANNEXE 3 : Convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

ANNEXE 4 : Convention du 21 décembre 1995 relative à l'adhésion de la République d'Autriche, de la République de Finlande et du Royaume de Suède à la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

ANNEXE 5 : Protocole du 25 mai 1999 modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

GENERALITES

1. La procédure amiable instituée dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale, inspirée de l'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, prévoit une d'obligation de moyens. Les Etats ne sont pas tenus d'aboutir à une solution assurant une élimination totale de la double imposition mais doivent seulement s'efforcer de l'éliminer.

2. Pour sa part, la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990, étendue à l'Autriche, la Finlande et la Suède et prorogée depuis le 1er novembre 2004 entre les 15 Etats de l'Union européenne, prévoit une obligation de résultat. Cette convention ne vise en revanche que les prix de transfert. En effet, la convention européenne d'arbitrage n'est applicable qu'aux situations de double imposition juridique ou économique entre entreprises associées dans lesquelles un même contribuable est imposé dans les deux Etats en raison d'un même revenu et aux situations dans les lesquelles deux contribuables établis respectivement dans deux Etats sont imposés à raison du même revenu. Elle instaure une procédure en deux phases: une procédure amiable entre autorités compétentes et une procédure d'arbitrage, qui sont deux voies de recours spécifiques, en vue d'éliminer les doubles impositions.

3. La procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage est indépendante des procédures amiables prévues par les conventions fiscales bilatérales.

4. Les procédures amiables ouvertes tant dans un cadre bilatéral que dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage, ainsi que la procédure d'arbitrage ne sont pas de nature juridictionnelle. En outre, elles restent indépendantes des voies de recours de droit interne.

5. Dans le cadre du traitement de l'ensemble de ces procédures, la France entend mettre en œuvre le code de conduite adopté par le Conseil de l'Union européenne le 7 décembre 2004.

6. Parallèlement, l'examen des procédures amiables doit être fait de manière transparente. Cette transparence doit exister tant dans les relations administration – contribuables que contribuables – administration. L'objectif recherché doit être de trouver aussi rapidement que possible une solution qui assure une élimination de la double imposition. A cet égard, la France accomplira tous les efforts utiles pour parvenir à une solution éliminant la double imposition, même s'il n'existe qu'une obligation de moyen.

7. De même, le traitement des procédures amiables sera mené en recherchant un objectif de rapidité et de transparence.

CHAPITRE PREMIER : LA PROCEDURE AMIABLE

Section 1 : Champ d'application de la procédure amiable

A. La procédure amiable bilatérale

1. Champ d'application territorial

8. Le champ d'application territorial est régi par les dispositions de la convention fiscale bilatérale applicable entre la France et l'autre Etat concerné, étant rappelé que la France est liée par environ 110 conventions fiscales contenant un dispositif de procédure amiable. Il est précisé qu'il peut s'agir également d'une convention entre la France et un territoire ou une collectivité d'outre-mer de la République française dans la mesure où elle prévoirait un mécanisme de procédure amiable[(2)].

2. Contribuables concernés

9. L'ouverture d'une procédure amiable dans le cadre d'une convention déterminée peut être demandée en principe par toute personne physique ou morale résidente de l'un ou l'autre Etat partie à la convention. Cette personne peut se faire représenter par un mandataire dûment habilité.

[(2)] Exemple : l'article 23 de la convention entre la France et la Nouvelle-Calédonie en vue d'éviter les doubles impositions et de prévenir l'évasion fiscale des 31 mars et 5 mai 1983.

10. Ainsi, toute personne qui, en vertu de la législation d'un Etat, est assujettie à l'impôt dans cet Etat, en raison de son domicile, de sa résidence, de son siège de direction ou de tout critère de nature analogue peut demander l'ouverture de la procédure amiable. A cet égard, une personne morale considérée comme telle aux fins d'imposition peut demander l'ouverture de la procédure amiable même si l'imposition effective est établie au niveau de ses membres ou associés. Lorsque cet Etat est la France, une société de personnes, un groupement de personnes ou un groupement d'intérêts économiques sont habilités à demander l'ouverture d'une procédure amiable s'ils font l'objet d'une double imposition effective.

11. Toutefois, les membres ou associés de telles personnes ou groupements ont également la possibilité de demander l'ouverture d'une procédure amiable dans la mesure où leur participation dans celles-ci est concernée.

12. De même, une entreprise française qui est membre d'un groupe de sociétés, au sens des articles 223 A à U du code général des impôts, peut demander l'ouverture d'une procédure amiable alors même que l'impôt sur les sociétés est acquitté pour son compte par la société mère. Parallèlement, la société mère peut également demander pour le compte de sa filiale membre du groupe l'ouverture de la procédure amiable.

13. Conformément au paragraphe 1 de l'article 25 du modèle OCDE, la procédure amiable mise en place par une convention fiscale n'est en principe ouverte qu'aux résidents de l'un ou l'autre Etat partie à la convention quelle que soit leur nationalité. De nombreuses conventions prévoient cependant que, pour l'application des dispositions relatives à la non-discrimination, la procédure amiable est ouverte aux nationaux des deux Etats membres quelle que soit leur résidence.

14. De plus, la convention fiscale peut prévoir que les États contractants sont amenés à se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la convention. Dans ce cadre, un établissement stable en France d'une société résidente de l'autre État, peut demander l'ouverture d'une procédure amiable s'il existe une double imposition effective entre cette société et son établissement français.

15. Enfin, la procédure amiable trouve également à s'appliquer même lorsque l'une des entreprises concernées a subi des pertes.

3. Nature des impositions concernées

16. La procédure amiable ne peut être engagée que s'il y a imposition ou risque d'imposition non conforme à la convention. Elle ne peut concerner que les impôts visés par la convention : impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, contributions sur l'impôt sur les sociétés, contributions sociales généralisées (CSG), contributions pour le remboursement de la dette sociale (CRDS), impôt sur la fortune, droits de mutation par décès, selon les cas. Il convient au cas particulier de se reporter à la liste des impôts en cause énumérée par l'article « impôts visés » de la convention.

17. Cela étant, en présence d'une clause relative à la non-discrimination dans la convention fiscale, la procédure amiable peut être étendue aux impôts de toute nature ou dénomination.

18. Les stipulations conventionnelles concernant les procédures amiables ne donnent pas d'indications sur les types de litiges pouvant être soumis aux autorités compétentes. La vocation de cette procédure est en effet très large. Les sujets les plus souvent soumis aux autorités compétentes concernent :

- l'appréciation de la résidence d'un contribuable ;
- la qualification d'un type de revenu ;
- l'interprétation des termes ou principes conventionnels ;
- la détermination des résultats d'un établissement stable et les problèmes d'allocations des profits et des charges ;
- les relations entre les entreprises associées, notamment au regard des prix de transfert.

19. Les intérêts de retard, les pénalités et les majorations ne sont pas susceptibles de donner lieu à l'ouverture d'une procédure amiable.

4. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable

20. La procédure amiable peut normalement être demandée lorsque le contribuable « estime que les mesures prises par un Etat ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour lui une imposition non conforme aux dispositions de la convention » (article 25, paragraphe 1 du modèle de convention fiscale de l'OCDE en annexe 1).

21. L'ouverture de la procédure amiable est donc subordonnée à l'intervention préalable d'une mesure administrative qui peut entraîner soit une imposition immédiate, soit une imposition future suffisamment précise dans son principe (contribuable et impôt concernés, années en cause, motivations de l'imposition) pour permettre aux autorités compétentes d'apprécier le risque d'imposition non conforme à la convention.

22. S'agissant de la France, la mesure administrative concernée s'entend de :

- la proposition de rectification en cas de procédure de redressement contradictoire (auparavant, la réception de la notification de redressements) ;

- la notification des bases ou éléments d'imposition en cas de procédure d'office ;

- Le prélèvement d'une retenue à la source.

23. S'agissant d'un Etat étranger, la mesure prise par cet Etat et permettant l'engagement de la procédure amiable est généralement constituée par l'établissement de l'imposition (la mise en recouvrement des droits) ainsi que la notification des bases ou éléments d'imposition. A titre indicatif, une liste de ces mesures afférentes aux Etats membres de l'Union européenne a été établie dans le cadre du Code de conduite sur la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990. Egalement applicable en matière de procédure amiable bilatérale, elle permet de connaître quels sont les différents actes de procédure qui, pour les différents Etats, constituent l'événement permettant de recourir à la procédure amiable, notamment en matière de prix de transfert (cf. annexe 2).

24. Enfin, que la mesure entraînant la demande d'ouverture de la procédure amiable ait été prise en France ou dans un autre Etat, l'acceptation expresse ou tacite d'un redressement par un contribuable, même suite à une transaction, ne prive pas ce dernier du droit de demander l'ouverture de la procédure amiable.

5. Situations excluant le recours à la procédure amiable

25. Lorsqu'un contribuable faisant état d'une double imposition pour revendiquer le bénéfice d'une procédure amiable, n'apporte pas les éléments de preuve de la réalité de la double imposition, l'administration peut rejeter sa demande. Il s'agit, en effet, d'éviter de créer des cas de double exonération.

26. L'objectif d'une convention fiscale est d'éviter les situations de double imposition mais aussi de prévenir l'évasion et la fraude fiscales. Dès lors, l'administration ne sera pas tenue de donner suite aux demandes d'ouverture de procédures amiables lorsque les mesures générant la double imposition auront été assorties de pénalités graves (cf. annexe 3 de la présente instruction) devenues définitives.

27. L'autorité compétente ne sera pas tenue de donner suite à une demande d'ouverture de procédure amiable lorsqu'il y aura eu de la part du contribuable une volonté manifeste de s'affranchir des principes posés par la convention fiscale bilatérale, ce contribuable ayant procédé par lui-même à une correction de ses revenus ou bénéfices déclarés dans un Etat au motif que l'autre Etat a procédé à un rehaussement touchant les mêmes revenus ou bénéfices.

Exemple : une entreprise A fait l'objet dans un Etat d'un redressement sur ses bénéfices pour un montant de 10.000 euros au titre des prix de transfert pratiqués avec une société liée B située en France. Afin d'éliminer la double imposition économique, la société A facture le montant du redressement à l'entreprise B qui va le déduire de ses charges. Suite à une vérification de comptabilité, les services fiscaux français rejettent cette facturation en effectuant un redressement d'égal montant au motif de l'absence de justification.

B. La procédure amiable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage

28. La procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage est comparable à la procédure amiable, prévue par les conventions fiscales bilatérales. Il convient donc de se reporter également en tant que de besoin aux commentaires de l'article 25 du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

29. Toutefois, la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage présente certaines caractéristiques propres.

1. Champ d'application territorial

30. Le champ d'application territorial de la convention européenne d'arbitrage s'étend actuellement à 15 Etats membres de l'Union européenne : Autriche, Belgique, Danemark, Allemagne, Finlande, Espagne, France, Grèce, Irlande, Italie, Luxembourg, Pays-Bas, Portugal et Royaume-Uni et Suède.

31. Elle ne s'applique toutefois pas, aux termes du paragraphe 2 de l'article 16, aux territoires et collectivités d'outre-mer français, aux Iles Féroé et au Groenland.

32. La convention signée le 21 décembre 1995, amendant la convention du 23 juillet 1990 pour tenir compte de l'adhésion de l'Autriche, de la Finlande et de la Suède, est entrée en vigueur en France le 1er février 2003, suite à sa ratification par la France et l'ensemble de ces nouveaux Etats. Elle est également entrée en vigueur entre l'Autriche, la Finlande et la Suède et les autres onze Etats membres de l'Union européenne. Le tableau suivant détaille les dates d'entrée en vigueur de cette convention pour les 15 Etats membres :

Etats	Dates de notification de l'instrument de ratification au Secrétariat général du Conseil de l'union européenne	Dates d'entrée en vigueur (article 5 de la convention)
Allemagne	7 juillet 2000	1er octobre 2000
Autriche	20 juillet 1999	1er octobre 1999
Belgique	23 janvier 2002	1er avril 2002
Danemark	3 septembre 1996	1er mai 1999
Espagne	8 octobre 1999	1er janvier 2000
Finlande	8 février 1999	1er mai 1999
France	29 novembre 2002	1er février 2003
Grèce	17 janvier 2005	1er avril 2005
Irlande	11 février 2004	1er mai 2004
Italie	18 décembre 1997	1er mai 1999
Luxembourg	10 septembre 1998	1er mai 1999
Pays-Bas	30 mai 1996	1er mai 1999
Portugal	10 octobre 1997	1er mai 1999
Royaume-Uni	5 mai 1998	1er mai 1999
Suède	24 janvier 2000	1er avril 2000

2. Contribuables concernés

33. La procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage s'applique aux « entreprises associées ». Celles-ci sont définies par l'article 4, paragraphe 1 de la convention comme soit deux entreprises de deux Etats contractants différents dont l'une participe, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital de la seconde[(3)], soit comme deux entreprises de deux Etats contractants différents dont les mêmes personnes participent, directement ou indirectement, à la direction, au contrôle ou au capital.

34. Cette définition, qui est identique à celle qui est retenue dans les conventions fiscales bilatérales rédigées conformément au modèle de convention de l'OCDE dans son article 9, paragraphe 1 sur les entreprises associées, vise notamment les sociétés mères et leurs filiales d'Etats membres de l'Union européenne, ainsi que les sociétés membres de l'Union européenne placées sous un contrôle commun, ce dernier pouvant se situer hors de l'Union européenne.

[(3)] Sur la notion de dépendance, cf. DB 4 A 121 n°2 à 6.

35. La convention européenne d'arbitrage couvre en outre, selon son article 4, paragraphe 2, les relations entre le siège d'une entreprise située dans un Etat membre et son établissement stable situé dans un autre Etat membre. A cet égard, l'article 1er de la convention stipule dans son paragraphe 2 qu'un établissement stable d'une entreprise d'un Etat contractant situé dans un autre Etat contractant est considéré comme une entreprise de l'Etat dans lequel il est situé.

36. Par ailleurs, selon une déclaration commune des Etats signataires de la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990 publiée au journal officiel des Communautés européennes (aujourd'hui journal officiel de l'Union européenne) le 20 août 1990 en même temps que la convention (cf. annexe 3), sont visées par le texte non seulement les transactions réalisées directement entre deux entreprises associées juridiquement distinctes mais aussi les transactions réalisées entre l'une des entreprises et l'établissement stable de l'autre entreprise situé dans un troisième Etat contractant.

37. Sont donc visées par la convention européenne d'arbitrage :

- les transactions entre le siège d'une entreprise d'un Etat membre de l'Union européenne et un établissement stable de cette entreprise situé dans un autre Etat membre, ou entre deux établissements stables situés dans deux Etats membres différents d'une même entreprise d'un Etat membre de l'Union européenne dont le siège est situé dans un troisième Etat membre ;

- les transactions entre une entreprise d'un Etat de l'Union européenne et l'établissement stable d'une autre entreprise associée d'un Etat membre de l'Union européenne située dans un troisième Etat membre.

38. En revanche, la convention ne couvre pas notamment :

- les transactions entre deux établissements stables situés respectivement dans deux Etats membres différents d'une même entreprise d'un Etat non membre de l'Union européenne ;

- les transactions entre une entreprise située dans un Etat membre de l'Union européenne et l'établissement stable situé dans un autre Etat membre de l'Union européenne d'une entreprise associée située dans un Etat non membre de l'Union européenne ;

- les transactions réalisées avec l'établissement stable situé dans un Etat non membre de l'Union européenne d'une entreprise située dans un Etat membre de l'Union européenne.

39. Par ailleurs, une personne morale considérée comme telle aux fins d'imposition peut demander l'ouverture de la procédure amiable même si l'imposition effective est établie au niveau de ses membres ou associés. Lorsque cet Etat est la France, une société de personnes, un groupement de personnes ou un groupement d'intérêts économiques sont habilités à demander l'ouverture d'une procédure amiable s'ils font l'objet d'une double imposition effective.

40. Toutefois, les membres ou associés de telles personnes ou groupements ont également la possibilité de demander l'ouverture d'une procédure amiable dans la mesure où leur participation dans celles-ci est concernée.

41. De même, une entreprise française qui est membre d'un groupe de sociétés, au sens des articles 223 A à U du code général des impôts, peut demander l'ouverture d'une procédure amiable alors même que l'impôt sur les sociétés est acquitté pour son compte par la société mère. Parallèlement, la société mère peut également demander pour le compte de sa filiale membre du groupe l'ouverture de la procédure amiable.

42. S'agissant de la définition de l'établissement stable, il y a lieu d'appliquer la définition donnée à ce terme dans le cadre de la convention fiscale bilatérale destinée à éviter les doubles impositions, conclue entre la France et l'Etat concerné.

43. En outre, la convention européenne d'arbitrage trouve également à s'appliquer lorsque l'une quelconque des entreprises concernées a subi des pertes au lieu de réaliser des profits (cf. article 1, paragraphe 3).

3. Nature des impositions concernées

44. La procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage s'applique à l'impôt sur le revenu et à l'impôt sur les sociétés s'agissant de la France, et aux impôts équivalents dans les autres Etats européens concernés (article 2, paragraphe 2).

45. Elle s'applique également aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient établis après la date de signature de la convention et qui s'ajouteraient aux impôts précités ou les remplaceraient (article 2, paragraphe 3).

46. Ainsi, la convention européenne d'arbitrage s'applique à la contribution sociale généralisée (CSG) prévue par l'article 1600-O C du code général des impôts ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) prévue par l'article 1600-O-H du code général des impôts.

47. Par ailleurs, la convention européenne d'arbitrage s'applique à la contribution sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 235 ter ZA du code général des impôts pour les exercices clos ou les périodes d'imposition arrêtées à compter du 1er janvier 1995 et à la contribution temporaire sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'article 235 ter ZB du code précité pour les exercices clos ou les périodes d'imposition arrêtées entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 1999.

48. Enfin, la convention européenne d'arbitrage s'applique à la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés instituée par l'article 235 ter ZC du code général des impôts pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2000.

4. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable

49. Les articles 4 et 5 de la convention européenne d'arbitrage traitent des ajustements de bénéfices qui peuvent être effectués lorsque les transactions ont été conclues entre des entreprises associées dans des conditions autres que celles de pleine concurrence. Ils prévoient que les autorités fiscales d'un Etat contractant peuvent, pour calculer l'impôt dû par des entreprises associées, rectifier la comptabilité des entreprises si, par suite des relations spéciales existant entre ces dernières, cette comptabilité ne fait pas apparaître les bénéfices réels imposables qu'aurait réalisé dans cet Etat une entreprise indépendante dans des conditions similaires.

50. L'article 6 de la convention européenne d'arbitrage institue une procédure amiable pour le règlement des difficultés soulevées par l'application de la convention. Elle est donc mise en œuvre dans les cas où les redressements effectués où envisagés par l'administration fiscale d'un Etat contractant sur les résultats d'une entreprise associée, fondés sur l'existence dans les relations commerciales ou financières des entreprises associées de conditions convenues ou imposées différentes de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, entraînent ou peuvent entraîner une double imposition juridique ou économique que la convention a pour objet d'éviter.

51. Il s'ensuit que l'ouverture de la procédure amiable est conditionnée par la notification d'une mesure administrative (cf. supra 22) permettant aux autorités compétentes d'apprécier si les principes de pleine concurrence énoncés par la convention sont susceptibles de ne pas avoir été respectés.

52. Par ailleurs, que la mesure entraînant l'ouverture de la procédure amiable ait été prise en France ou à l'étranger, il est précisé que l'acceptation expresse ou tacite d'un redressement, même suite à une transaction, par un contribuable ou le contribuable associé ne prive pas celui-ci du droit de demander l'ouverture de la procédure amiable.

5. Situations excluant le recours à la procédure amiable

53. En vertu de l'article 5 de la convention, si un Etat contractant envisage de corriger les bénéfices d'une entreprise en application du principe de pleine concurrence, il doit en informer celle-ci en temps voulu. En pratique, cette information est matérialisée en France par l'envoi d'une proposition de rectification. Cette entreprise peut informer l'autre entreprise associée concernée par la transaction et ainsi lui donner l'occasion d'évoquer ce cas devant son autorité compétente. Pour autant, cette information n'empêche nullement le premier Etat de faire les redressements qu'il estime justifiés. Si les deux entreprises associées concernées et l'autre Etat contractant informé de la correction des bénéfices envisagée dans le premier Etat acceptent cette correction, la procédure amiable n'a, bien entendu, pas lieu d'être engagée.

54. En application de l'article 8, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage, l'autorité compétente d'un Etat n'est pas obligée d'entamer la procédure amiable (ou de constituer le cas échéant la commission consultative) lorsqu'il est décidé définitivement, par une procédure judiciaire ou administrative, qu'une des entreprises concernées est passible d'une pénalité grave à l'occasion d'une correction de bénéfices.

55. Une entreprise est définitivement passible d'une pénalité grave soit lorsqu'elle n'a pas contesté l'application d'une telle pénalité et que le délai de réclamation est expiré, soit dans le cas où elle l'a contestée, lorsqu'une décision confirmant l'application de la pénalité a été rendue et n'est plus susceptible de faire l'objet d'une voie de recours.

56. Le paragraphe 2 de l'article 8 de la convention européenne d'arbitrage précise que lorsque la procédure judiciaire ou administrative visant à statuer qu'une des entreprises concernées est passible d'une pénalité grave est en cours en même temps que la procédure amiable ou que la procédure d'arbitrage, les autorités compétentes peuvent suspendre le déroulement de ces dernières procédures jusqu'à l'aboutissement de la ladite procédure judiciaire ou administrative

57. En cas de redressements opérés en France, les pénalités graves s'entendent des sanctions pénales, ainsi que des sanctions fiscales telles que les sanctions pour défaut de déclaration après mise en demeure, pour absence de bonne foi ou manquement délibéré, pour manœuvres frauduleuses, pour opposition à contrôle fiscal (la pénalité prévue par l'article 1740 nonies, désormais 1735 II, du code général des impôts n'est pas concernée), pour rémunérations ou distributions occultes, ou pour abus de droit, selon une déclaration unilatérale de la France publiée au journal officiel de l'Union européenne en même temps que la convention (cf. annexe 3).

58. En conséquence, lorsque des pénalités graves ont été appliquées et font l'objet d'un recours contentieux, la procédure amiable peut être ouverte mais elle est aussitôt suspendue jusqu'à l'aboutissement de la procédure contentieuse. Si les pénalités sont définitivement maintenues, la procédure amiable est clôturée.

59. En cas de redressements effectués dans un autre Etat membre de l'Union européenne, l'autorité compétente française s'adresse à l'autorité compétente étrangère pour s'assurer du respect des conditions d'ouverture de la procédure amiable.

60. A titre d'information, les 14 autres Etats membres de l'Union européenne dans lesquels la convention est actuellement en vigueur ont indiqué également par voie de déclaration unilatérale les pénalités constituant dans leur procédure des pénalités graves au sens de l'article 8 de la convention européenne d'arbitrage (cf. annexe 3).

61. La procédure amiable ne peut être ouverte que pour les litiges portant sur l'application du principe de pleine concurrence conformément à l'article 4 de la convention européenne d'arbitrage. Ainsi, par exemple, ne rentrent pas dans le champ d'application de la convention des redressements portant sur l'application de la limitation de la déduction des intérêts versés aux associés (article 39-1-3° du code général des impôts).

62. Enfin, le principe posé au n°26 de la présente instruction trouve à s'appliquer à la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage.

Section 2 : Ouverture de la procédure amiable

1. Saisine de l'autorité compétente

a) Dans le cadre de la procédure amiable bilatérale

63. Le contribuable soumet, en principe, son cas à l'autorité compétente de l'Etat de résidence. Néanmoins, certaines conventions ne précisent pas ce point, auquel cas le contribuable peut saisir l'une ou l'autre des autorités compétentes. Lorsqu'il invoque la non-discrimination, le contribuable peut saisir l'autorité compétente de l'Etat dont il possède la nationalité.

64. Dans les cas où il y a conflit de résidence, le contribuable saisit l'Etat dont il s'estime résident.

65. La procédure amiable est formellement ouverte par une demande du contribuable adressée à l'autorité compétente concernée. En France, il s'agit Ministre chargé du Budget ou de son représentant autorisé. En pratique, la demande doit être envoyée à l'adresse suivante :

Monsieur le Directeur Général des Impôts

Direction de la législation fiscale

Sous-Direction E

Télédoc 503

139, rue de Bercy

75572 Paris cedex 12.

De manière concomitante, le contribuable adressera une copie de cette demande soit au service en charge des opérations de vérification en cas de double imposition générée par un rehaussement effectué par l'administration fiscale française, soit au service gestionnaire de son dossier fiscal dans tous les autres cas.

66. Le contribuable devra demander expressément, dans sa lettre de saisine, l'ouverture de la procédure amiable sur le fondement de la convention bilatérale. La Direction de la législation fiscale lui adressera en retour une lettre accusant réception de la demande dans un délai maximum d'un mois.

67. Dans la généralité des cas, pour être recevable, la demande du contribuable doit comporter les éléments suivants :

- identification (nom, prénom, raison sociale, adresse notamment) du contribuable et des autres parties aux transactions concernées ;
- informations détaillées concernant les faits et circonstances à prendre en compte générant ou pouvant générer une double imposition ;

- identification des impôts et des années d'imposition ou exercices fiscaux concernés ;

- copie des avis d'imposition et des notifications de redressements ou propositions de rectification ou documents équivalents conduisant à la double imposition alléguée ;

- informations détaillées concernant les recours administratifs ou contentieux engagés par le contribuable et toute décision juridictionnelle concernant le cas ;

- déclaration par laquelle le contribuable s'engage à répondre de manière aussi complète et rapide que possible à toutes les demandes raisonnables et appropriées formulées par l'autorité compétente.

Pour être recevable, le dossier de demande doit, le cas échéant, être complété de toute information spécifique réclamée par l'autorité compétente dans un délai de 2 mois suivant la réception de la demande du contribuable.

68. Par ailleurs, il appartient à l'autorité compétente saisie d'aviser sans délai les autorités compétentes des autres Etats concernés par le cas. Dans le cas de la France, la saisine de l'autre autorité compétente s'effectuera dans la généralité des cas dans un délai maximum d'un mois à compter de la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable reconnue complète et recevable. Dans ce cas, le contribuable qui a demandé l'ouverture de la procédure amiable est informé de la date effective de cette saisine dans la réponse qui lui est adressée.

b) Dans le cadre de la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage

69. L'entreprise soumet son cas à l'autorité compétente soit de l'Etat dont elle est un résident, soit de l'Etat dans lequel est situé son établissement stable.

70. La procédure amiable est également formellement ouverte par une demande du contribuable adressée à l'autorité compétente concernée soit le Ministre chargé du Budget ou de son représentant autorisé. En pratique, la demande doit aussi être envoyée à l'adresse suivante :

Monsieur le Directeur Général des Impôts

Direction de la législation fiscale

Sous-Direction E

Télédoc 503

139, rue de Bercy

75572 Paris cedex 12.

De manière concomitante, le contribuable adressera aussi une copie de cette demande soit au service en charge des opérations de vérification en cas de double imposition générée par un rehaussement effectué par l'administration fiscale française, soit au service gestionnaire de son dossier fiscal dans tous les autres cas.

71. L'entreprise devra demander expressément, dans sa lettre de saisine, l'ouverture de la procédure amiable sur le fondement de la convention européenne d'arbitrage. La Direction de la législation fiscale lui adressera une lettre accusant réception de la demande dans un délai maximum d'un mois.

72. Aux termes des articles 6 et 7, paragraphe 1, pour être recevable, la demande de l'entreprise doit être accompagnée des éléments d'information suivants :

- identification (raison sociale, adresse notamment) de l'entreprise de l'Etat contractant soumettant le cas et des autres parties aux transactions concernées ;

- informations détaillées concernant les faits et circonstances à prendre en compte (y compris concernant les relations entre l'entreprise et les autres parties aux transactions concernées) ;

- identification des impôts et des années d'imposition ou exercices fiscaux concernés ;

- copie des avis d'imposition et des notifications de redressements ou propositions de rectification ou documents équivalents conduisant à la double imposition alléguée ;

- informations détaillées concernant les recours administratifs ou contentieux engagés par l'entreprise ou les autres parties aux transactions concernées et toute décision juridictionnelle concernant le cas ;

- exposé par l'entreprise des motifs qui l'amènent à penser que les principes visés par l'article 4 de la convention européenne n'ont pas été respectés ;

- informations complémentaires spécifiques réclamées par l'autorité compétente dans un délai de deux mois suivant la réception de la demande du contribuable ;

- déclaration par laquelle l'entreprise s'engage à répondre de manière aussi complète et rapide que possible à toutes les demandes raisonnables et appropriées formulées par une autorité compétente et à tenir à la disposition des autorités compétentes les documents nécessaires.

73. A cet égard, le délai de deux ans visé à l'article 7, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage (cf. infra) ne commence à courir qu'à compter de la date de réception par l'autorité compétente de la demande d'ouverture de la procédure amiable accompagnée des informations visées au paragraphe 72.

74. Par ailleurs, la convention européenne d'arbitrage stipule (article 6, paragraphe 1) qu'il appartient à l'autorité compétente saisie d'aviser sans délai les autorités compétentes des autres Etats concernés par le cas. Dans le cas de la France, la saisine de l'autre autorité compétente s'effectuera dans la généralité des cas dans un délai maximum d'un mois à compter de la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable reconnue complète et recevable. Dans ce cas, l'entreprise qui a demandé l'ouverture de la procédure amiable est informée de la date effective de cette saisine dans la réponse qui lui est adressée.

2. Délai de saisine

a) Dans le cadre de la procédure amiable bilatérale

75. Le modèle de convention fiscale de l'OCDE (juillet 2005) prévoit dans son article 25 que « le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme à la convention ». La France s'efforce d'inclure ce délai de trois ans dans les conventions qu'elle conclut.

76. Cela étant, en fonction des conventions fiscales, le délai varie de 3 mois à 3 ans et certaines conventions ne prévoient aucun délai. Il y a donc lieu de se reporter à l'article pertinent de chacune d'entre elles.

77. Lorsqu'il y en a un, le délai court à compter de la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux stipulations de la convention. Ainsi, il est rappelé que l'ouverture de la procédure amiable est subordonnée à l'intervention préalable d'une mesure administrative qui peut entraîner soit une imposition immédiate, soit une imposition future suffisamment précise dans son principe (contribuable et impôt concernés, années en cause, motivations de l'imposition) pour permettre aux autorités compétentes d'apprécier le risque d'imposition non conforme à la convention.

78. S'agissant de la France, le point de départ du délai s'entend de :

- la date de réception de la proposition de rectification en cas de procédure de redressement contradictoire (ou la date de réception de la notification de redressements);

- la date de réception de la notification des bases ou éléments d'imposition en cas de procédure d'office ;

- la date du prélèvement de la retenue à la source.

79. Il est recommandé aux entreprises de saisir l'autorité compétente dès la survenance de ces évènements et dans tous les cas de ne pas attendre la mise en recouvrement des impositions concernées.

80. Le point d'arrivée du délai, est fixé à la date de réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable, accompagnée de l'ensemble des pièces nécessaires, reconnue recevable (cf. supra n°67).

81. En règle générale, une demande concernant une imposition relative à une année antérieure de plus de six ans à la date de la saisine ne sera pas prise en considération.

b) Dans le cadre de la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage

82. La convention européenne d'arbitrage prévoit que le cas doit être soumis à l'autorité compétente concernée dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une imposition non conforme à la convention.

83. Au terme de l'article 6, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage, la date du premier avis d'imposition ou mesure équivalente qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er en raison d'une correction des prix de transfert est considérée comme le point de départ du délai de trois ans.

84. A ce titre, chaque Etat membre de l'Union européenne a donné une définition de l'acte qu'il convient de retenir comme point de départ du délai de trois ans. S'agissant de la France, il s'agit de :

- la date de réception de la proposition de rectification en cas de procédure de redressement contradictoire;

- la date de réception de la notification des bases ou éléments d'imposition en cas de procédure d'office.

85. S'agissant des autres Etats, il conviendra de se reporter à la liste jointe en annexe 2.

86. La demande d'ouverture de la procédure amiable peut donc intervenir, le cas échéant, dès réception d'une proposition de rectification ou d'une notification des bases ou éléments d'imposition, susceptible d'entraîner une double imposition. Il est recommandé aux entreprises de saisir l'autorité compétente dès la survenance de ces évènements sans attendre la mise en recouvrement des impositions concernées.

87. Il est précisé que la demande d'ouverture de la procédure amiable demeure sans influence sur le déroulement de la vérification de comptabilité ou de l'examen contradictoire de la situation fiscale personnelle ainsi que sur l'exercice des voies de recours hiérarchiques (inspecteur départemental ou principal, interlocuteur).

88. La mesure administrative permettant l'ouverture d'une procédure amiable peut être d'une autre nature dans les autres Etats contractants en raison de règles de procédure différentes (cf. paragraphe 85). Aussi, en cas de redressements dans un autre Etat, l'autorité compétente française pourra s'assurer auprès de l'autorité compétente étrangère que la demande a bien été faite dans le délai de 3 ans prévu par la convention européenne d'arbitrage.

3. Examen de la recevabilité de la demande par l'autorité compétente

89. L'article 6, paragraphe 2 de la convention européenne d'arbitrage ainsi que l'article 25, paragraphe 2 du modèle de convention fiscale de l'OCDE prévoient que l'autorité compétente s'efforce de résoudre le cas par voie d'accord amiable lorsque les deux conditions suivantes sont réunies :

- la réclamation paraît fondée,

- elle n'est pas en mesure d'y apporter seule une solution satisfaisante.

90. S'agissant des conventions fiscales bilatérales, le contribuable doit normalement saisir l'autorité compétente de l'Etat dont il s'estime être un résident. En revanche, la convention européenne d'arbitrage prévoit des modalités de saisine plus larges puisque l'entreprise peut saisir l'autorité compétente de l'Etat qui a opéré le redressement ou celle de l'entreprise qui subit la double imposition.

91. Cela étant, il apparaît dans cette situation que seul le premier Etat, dès lors qu'il a effectué le redressement, est en mesure d'apprécier si les conditions posées par la convention européenne d'arbitrage, tant de forme (saisine dans le délai de trois ans, non-application de pénalités graves) que de fond (redressements portant sur les prix de transfert) sont satisfaites pour ouvrir la procédure amiable. C'est également cet Etat qui dispose des moyens pour expliquer le bien-fondé de ces redressements. Aussi, dans cette situation, il est recommandé de saisir l'autorité compétente de l'Etat qui a opéré le redressement.

4. Date d'ouverture de la procédure amiable

92. Tant en matière de procédure amiable prévue par une convention fiscale bilatérale que dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage, lorsque la demande est présentée auprès de l'autorité compétente française, il y a lieu de considérer que la procédure amiable est ouverte à la date à laquelle celle-ci accuse réception au contribuable de sa demande. A cet effet, il est rappelé que l'autorité compétente française adressera une lettre accusant réception de la demande d'ouverture dans un délai maximum d'un mois suivant la réception de celle-ci par ses services.

93. Si postérieurement à cet accusé de réception et pour toute raison, la procédure amiable n'est finalement pas ouverte avec l'autorité compétente étrangère, l'autorité compétente française en informera le contribuable.

94. Lorsque la demande d'ouverture de la procédure amiable est présentée auprès de l'autorité compétente étrangère, il y a lieu de considérer que la procédure amiable est ouverte lorsque l'autorité compétente française a reçu la demande de l'autorité compétente étrangère et l'a acceptée. Il est toutefois rappelé que, dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage, le délai de deux ans court dès la réception du dossier de demande par l'autorité compétente (cf. paragraphe 73).

5. Suspension du cours du délai d'établissement des impositions

95. La demande d'ouverture d'une procédure amiable aux fins d'éliminer une double imposition, sur le fondement d'une convention fiscale bilatérale ou sur celui de la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990, demeure sans influence sur le déroulement de la procédure de contrôle qui se poursuit conformément aux règles de droit commun.

96. Lorsque la procédure amiable est ouverte au stade de la notification d'une proposition de rectification, les services diffèrent, en principe, la mise en recouvrement des impositions litigieuses jusqu'au terme de leur délai de prescription.

97. Lorsque la procédure amiable est ouverte après cette mise en recouvrement, le contribuable pouvait contester l'imposition, par voie contentieuse, afin de pouvoir bénéficier d'un sursis de paiement dans les conditions prévues par l'article L. 277 du livre des procédures fiscales.

98. Mais le comptable public était en droit de subordonner un tel sursis à la constitution de garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

99. Afin que le contribuable n'ait plus à supporter les conséquences d'une mise en recouvrement avant la fin de la procédure amiable, l'article 21 de la loi de finances rectificative pour 2004 a inséré dans le livre des procédures fiscales un article L. 189 A ainsi rédigé : « Lorsqu'à la suite d'une proposition de rectification, une procédure amiable en vue d'éliminer la double imposition est ouverte sur le fondement d'une convention fiscale bilatérale ou de la Convention européenne 90/436/CEE relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées du 23 juillet 1990, le cours du délai d'établissement de l'imposition correspondante est suspendu de la date d'ouverture de la procédure amiable au terme du troisième mois qui suit la date de la notification au contribuable de l'accord ou du constat de désaccord intervenu entre les autorités compétentes. » Ce dispositif qui est applicable aux procédures amiables ouvertes à compter du 1er janvier 2005 appelle les précisions suivantes.

a) Champ d'application de la mesure

100. La mesure de suspension prévue par l'article L. 189 A du livre des procédures fiscales s'applique aux contribuables (personnes physiques, sociétés et établissements stables) et aux impositions concernées par une procédure amiable mise en œuvre sur le fondement d'une convention fiscale bilatérale ou sur celui de la convention européenne du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

101. Seules les rectifications conduisant à une double imposition et faisant l'objet d'une demande d'ouverture de procédure amiable sont concernées par la suspension du cours du délai d'établissement de l'imposition correspondante.

102. Par suite, le cours de ce délai n'est pas suspendu à l'égard des autres rehaussements mentionnés dans la même proposition de rectification.

b) Modalités d'application

103. La demande d'ouverture d'une procédure amiable peut être formulée par le contribuable dès réception d'une proposition de rectification. A la date de réception de la proposition de rectification, la prescription du droit de reprise de l'administration est interrompue à hauteur des rectifications en base proposées (LPF, art. L. 189).

104. L'interruption de la prescription a pour conséquence de faire courir, à compter de l'acte interruptif, un nouveau délai de même nature et de même durée que celui qui a été interrompu.

105. L'imposition supplémentaire consécutive aux rectifications proposées doit donc, en principe, être mise en recouvrement avant l'expiration de ce nouveau délai.

106. Cela étant, en cas d'ouverture d'une procédure amiable (cf. infra notion d'ouverture, point n°115), les dispositions de l'article L. 189 A du livre des procédures fiscales prévoient que le cours du délai d'établissement de l'imposition est suspendu jusqu'à l'expiration du délai de trois mois suivant la clôture de la procédure amiable (sur cette notion cf. infra point n°118).

107. Toutefois, la mise en recouvrement peut intervenir si la procédure amiable est clôturée au sens du point n° 118 de la présente instruction moins de trois mois avant l'expiration du délai de droit commun de prescription résultant des articles L. 169 et L. 189 déjà cités (voir exemple 1 ci-après).

108. Aucune suspension de la mise en recouvrement n'a lieu si l'autorité compétente saisie rejette la demande d'ouverture de la procédure amiable.

109. Enfin, il ne sera pas fait application de la mesure de suspension du cours du délai d'établissement de l'imposition où il sera mis fin à cette mesure dans tous les cas où les impositions concernées encourent un risque de non-recouvrement, du fait notamment d'un comportement frauduleux ou d'une liquidation judiciaire du contribuable, ainsi que dans l'hypothèse où une procédure amiable extrêmement longue conduirait à atteindre la fin du délai maximal de reprise prévu par l'article L186 du livre des procédures fiscales.

110. Bien entendu, la suspension prévue par l'article L. 189 A du livre précité ne saurait permettre à l'administration d'exercer son droit de reprise au-delà de ce délai.

111. Sous réserve des précisions des paragraphes 107 et 109, en cas de constitution d'une commission consultative dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990, le bénéfice de la mesure de suspension du cours du délai d'établissement de l'imposition sera conservé jusqu'au terme du troisième mois qui suit la date de notification au contribuable de l'accord intervenu. Dans ce cas, cette date correspondra à la date de notification au contribuable de la décision issue de l'avis de la commission consultative ou de toute autre décision prise entre autorités compétentes et assurant une élimination de la double imposition.

c) Computation du délai de suspension

Point de départ de la suspension

112. Le cours du délai d'établissement de l'imposition est suspendu à compter de la date d'ouverture de la procédure amiable.

113. En France, l'autorité compétente pour ouvrir une telle procédure est le ministre délégué au budget ou son représentant autorisé.

114. Cette autorité, saisie, adressera au contribuable, dans le délai d'un mois, une lettre accusant réception de sa demande et l'informant de l'ouverture de la procédure amiable. Elle invitera le service à suspendre la mise en recouvrement de l'imposition en cause.

115. Lorsque la demande est présentée auprès de l'autorité compétente française, il y a lieu de considérer que la procédure amiable est ouverte à la date à laquelle cette autorité adresse au contribuable la lettre accusant réception de sa demande, mentionnée au point 114. Si postérieurement à cette date et pour toute raison, la procédure amiable n'est finalement pas ouverte avec l'autorité compétente étrangère, l'autorité compétente française en informera le contribuable en lui indiquant qu'il est mis fin à la mesure de suspension du recouvrement.

116. Lorsque la demande est présentée auprès de l'autorité compétente étrangère, il y a lieu de considérer que la procédure amiable est ouverte lorsque l'autorité compétente française a reçu la demande de l'autorité compétente étrangère et a accepté de donner suite à cette demande.

L'autorité compétente française informera l'autorité compétente étrangère et le contribuable de l'ouverture de la procédure amiable.

Terme de la suspension

117. A l'issue de la phase de discussion et de concertation dans le cadre de la procédure amiable, l'autorité compétente saisie notifie au contribuable la solution proposée d'un commun accord par les administrations fiscales des deux Etats et permettant une élimination de la double imposition ou, le cas échéant, le constat de désaccord marquant l'échec de la procédure amiable (cf. toutefois sur ce point le paragraphe 111 supra).

118. Au terme du troisième mois qui suit la date de réception de cette notification par le contribuable, le délai de mise en recouvrement recommence à courir pendant la durée qui subsistait au moment de sa suspension.

119. Il en résulte que dès la notification de l'accord ou du constat de désaccord intervenu entre les autorités compétentes, le service devra poursuivre jusqu'à son terme la procédure de rectification afférente au redressement visé par la procédure amiable.

Exemple 1

Une proposition de rectification, notifiée au contribuable le 1er novembre 2004, n'entraîne que des rehaussements ayant déjà donné lieu à imposition dans un autre Etat. Celle-ci a pour effet d'interrompre la prescription, dans la limite du montant des rectifications en base proposées, à l'égard de l'impôt sur le revenu du contribuable de l'année 2001. Elle ouvre un nouveau délai de prescription jusqu'au 31 décembre 2007.

L'imposition supplémentaire établie à raison de ces rectifications devra donc, en principe, faire l'objet d'un rôle mis en recouvrement au plus tard le 31 décembre 2007, c'est à dire dans un délai de 3 ans et deux mois (LPF, art. L. 169).

Le contribuable sollicite auprès de l'autorité compétente française le 25 janvier 2005 l'ouverture de la procédure amiable avec l'autre Etat. Sa demande comporte toutes les pièces nécessaires à sa prise en compte. L'autorité compétente française adresse au contribuable une lettre accusant réception de sa demande et l'informant de l'ouverture de la procédure amiable le 1er février 2005. Elle avise également à cette même date l'autorité compétente de l'autre Etat de la demande d'ouverture.

La lettre adressée au contribuable accusant réception de sa demande et l'informant de l'ouverture de la procédure amiable a pour effet de suspendre le cours du délai d'établissement de l'imposition à compter du 1er février 2005, alors que ce délai a déjà couru du 1er novembre 2004 au 31 janvier 2005, c'est-à-dire sur 3 mois.

Le 15 mars 2006, la Direction de la législation fiscale notifie au contribuable l'accord intervenu entre les autorités compétentes.

Le cours du délai d'établissement de l'imposition recommence donc à courir le 1er juillet 2006 pendant la durée qui subsistait au moment de sa suspension, soit 2 ans et 11 mois.

En conséquence, l'imposition supplémentaire établie à raison de la proposition de rectification en cause devra faire l'objet d'un rôle mis en recouvrement au plus tard le 31 mai 2009.

Bien entendu, en pratique cette imposition pourra être mise en recouvrement dans le délai de prescription initial résultant des articles L 169 et L 189 du livre des procédures fiscales, soit, en l'occurrence, avant le 1er janvier 2008.

Exemple 2

Mêmes hypothèses que dans l'exemple 1, mais cette fois-ci, la Direction de la législation fiscale notifie au contribuable l'accord intervenu entre les autorités compétentes, le 15 mars 2008.

Le cours du délai d'établissement de l'imposition recommence donc à courir le 1er juillet 2008 pendant la durée qui subsistait au moment de sa suspension, soit 2 ans et 11 mois.

En conséquence, l'imposition supplémentaire établie à raison de la proposition de rectification en cause devra faire l'objet d'un rôle mis en recouvrement au plus tard le 31 mai 2011.

Exemple 3

Mêmes hypothèses que dans l'exemple 1, mais cette fois-ci, le 15 septembre 2010, la procédure amiable n'est toujours pas clôturée. Il appartient alors au service de poursuivre jusqu'à son terme la procédure de rectification afférente au redressement visé par la procédure amiable et de procéder à la mise en recouvrement de l'imposition avant l'expiration du délai de reprise prévu par l'article L. 186 du LPF.

Ce délai de dix ans étant déterminé de quantième à quantième, en comptant le jour de son terme mais non le jour du fait générateur, le service devra, à titre de règle pratique, lorsque les rehaussements portent sur des opérations réalisées à des dates différentes, mettre en recouvrement l'imposition supplémentaire correspondante le 31 décembre de la neuvième année à partir du jour du fait générateur de l'impôt, soit, en l'occurrence, le 31 décembre 2010.

d) Intérêts de retard et pénalités d'assiette

120. Le montant des intérêts de retard et des pénalités d'assiette figurant dans la proposition de rectification, leur calcul est indépendant de la suspension du cours du délai d'établissement de l'imposition. La période comprise entre la proposition de rectification et la mise en recouvrement des impositions correspondantes n'a donc aucune incidence sur leur décompte, quelle que soit la nature de l'impôt concerné.

Section 3 : Déroulement de la procédure amiable

121. Le traitement de la procédure amiable, qu'elle soit ouverte dans le cadre bilatéral ou de la convention européenne d'arbitrage, obéit aux mêmes règles.

122. La France peut conclure dans le cadre de ses relations fiscales bilatérales avec un autre Etat un code de conduite destiné à permettre que le processus de traitement des procédures amiables soit le plus efficace et le plus rapide possible entre les deux Etats. Dans ce cas, cet accord est négocié entre les autorités compétentes respectives sur la base de la convention fiscale bilatérale et peut prévoir des conditions différentes de traitement que celles reprises dans la présente instruction. Elles ne sauraient être moins favorables. L'accord fait l'objet le cas échéant d'une publication au Bulletin Officiel des Impôts.

1. Dispositions générales

a) La phase interne de la procédure amiable

123. Dans un premier temps, dès lors que la demande d'ouverture de la procédure amiable est jugée recevable, une lettre accusant réception de la demande est adressée au contribuable dans le mois qui suit la réception de la demande si elle a été formulée auprès de l'autorité compétente française.

124. Si la demande a été formulée auprès de l'autorité compétente française, alors même que cette dernière n'est pas compétente en vertu de la convention fiscale bilatérale ou de la convention européenne d'arbitrage, cette requête est transmise à l'autorité compétente étrangère compétente pour la recevoir sans autre démarche du contribuable.

125. Lorsque l'autorité compétente française estime que le contribuable n'a pas transmis les informations minimales nécessaires au lancement de la procédure amiable conformément aux paragraphes 68 et 73, elle invite celui-ci, dans un délai de deux mois suivant la réception de la requête, à lui fournir les informations complémentaires spécifiques dont elle a besoin.

126. Lorsque l'autorité compétente française estime que les revenus ou les bénéfices du contribuable ne sont pas inclus ou ne sont pas susceptibles d'être inclus dans les revenus ou les bénéfices du contribuable ou d'une entreprise associée dans l'autre Etat, elle informe le contribuable de ses doutes et l'invite à présenter des observations complémentaires.

127. Si la demande du contribuable apparaît fondée et qu'elle doit se traduire par un ajustement corrélatif ou une réduction des bases imposables en France, l'autorité compétente française peut prendre à ce stade une décision unilatérale d'admission de la demande du contribuable. La procédure est alors close.

128. Si la requête paraît fondée à l'autorité compétente française mais que celle-ci n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, elle informe le contribuable qu'elle s'efforcera de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de tout autre Etat contractant concerné.

129. Dans la généralité des cas, l'autorité compétente française saisira le service territorial de la demande du contribuable afin de solliciter son avis sur celle-ci. A cette occasion, le service sera invité, sauf circonstances particulières, à faire application des dispositions de l'article L 189 A du livre des procédures fiscales en matière de suspension du cours du délai d'établissement des impositions.

130. Il est rappelé que toute décision de décharge totale ou partielle des impositions prononcée à ce stade s'inscrit dans le cadre de la procédure amiable et ne peut dès lors donner lieu à l'octroi d'intérêts moratoires (cf. infra).

b) La phase internationale de la procédure amiable

131. Dans la généralité des cas, cette première phase ne permettant pas de régler la situation, une saisine de l'autorité compétente étrangère concernée aura lieu dans le délai d'un mois à compter de la réception de la demande du contribuable. L'objet de ce premier échange sera d'informer cette autorité de la demande formulée par le contribuable. Une copie de la lettre de saisine du contribuable sera éventuellement jointe à cette information. S'il apparaît que la situation de double imposition, quelle qu'elle soit, a pour origine des rehaussements effectués par les services fiscaux de l'autre Etat, son autorité compétente sera invitée à faire part des éléments de fait et de droit qui les motivent.

132. Dans cette phase, la procédure deviendra bilatérale et tous les moyens appropriés permettant de parvenir à un accord amiable aussi rapidement que possible seront mis en œuvre, tels des échanges écrits et verbaux entre les autorités compétentes. A cet égard, la France privilégie des rencontres régulières et rapprochées entre autorités compétentes au sein de commissions mixtes telles qu'elles sont définies par les conventions fiscales bilatérales ou la convention européenne d'arbitrage.

133. S'agissant de procédures amiables afférentes à des doubles impositions en matière de prix de transfert, l'autorité compétente fondera sa position sur les lignes directrices de l'OCDE en matière de prix de transfert[(4)] et sur l'application du principe de pleine concurrence.

134. Concernant le cas particulier de la procédure amiable visée par la convention européenne d'arbitrage, l'autorité compétente engageant la procédure amiable informe, sur la base des informations dont elle dispose, l'autorité compétente de l'autre Etat contractant et la personne ayant déposé la requête sur le point de savoir si le cas a été soumis dans le délai de 3 ans prescrit par l'article 6, paragraphe 1 ainsi que de la date à partir de laquelle commence à courir la période de 2 ans visée par l'article 7 paragraphe1. Un accord amiable doit être conclu dans un délai maximum de deux ans suivant la date de réception de la requête reconnue recevable par l'une des autorités compétentes.

135. Le traitement des procédures amiables ne devra pas imposer des coûts indus ou excessifs au contribuable ou à toute personne impliquée.

2. Les délais de traitement

136. Les cas seront résolus aussi rapidement que possible compte tenu de la complexité des problèmes posés par chaque situation particulière.

[(4)] Principes directeurs applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales – OCDE 13 juillet 1995.

a) La première position

137. Lorsqu'une procédure amiable a été engagée et que la France est à l'origine de l'événement qui a généré la situation de double imposition (par exemple, le rehaussement a été notifié par les services fiscaux français), l'autorité compétente française s'engage à transmettre une prise de position aux autres autorités compétentes des autres Etats contractants concernés, exposant :

- le cas soumis par le requérant,

- son point de vue concernant le bien-fondé du cas, c'est à dire les motifs pour lesquels elle estime qu'il y a une double imposition ou qu'il existe un risque de double imposition ;

- les mesures à adopter pour éliminer la double imposition ainsi qu'un exposé complet de la proposition pouvant y conduire.

138. La prise de position de l'autorité compétente contient des justificatifs complets des rehaussements opérés et est accompagnée d'un ensemble de documents appuyant la position adoptée par l'autorité compétente et de l'énoncé de tous les autres documents utilisés pour le redressement.

139. Cette prise de position est transmise le plus rapidement possible, étant tenu compte de la complexité du cas aux autorités compétentes des autres Etats contractants concernés. L'autorité compétente française d'efforce de respecter un délai de 4 mois au maximum à compter de la réception de la demande d'ouverture de la procédure amiable adressée par le contribuable, accompagnée de l'ensemble des pièces requises (cf. supra n°67 et 72).

b) La réponse à la première position

140. Lorsqu'une procédure amiable a été engagée et qu'un autre Etat est à l'origine de l'événement qui a généré la situation de double imposition, l'autorité compétente française s'efforce de répondre à la première position de l'autorité compétente étrangère le plus rapidement possible compte tenu de la complexité du cas en question et au plus tard :

- dans un délai maximum de 6 mois suivant la réception de la prise de position si la procédure amiable concerne des questions de prix de transfert ou de détermination des profits attribuables à un établissement stable couvertes par la convention européenne d'arbitrage ou par l'article 9 de la convention fiscale bilatérale relatif aux entreprises associées ;

- dans un délai de 4 mois dans la généralité des autres cas, notamment en cas de conflits de domiciliation ou de double imposition de revenus afférents à des personnes physiques.

141. Dans une telle situation, l'autorité compétente peut saisir le service territorial afin de recueillir ses observations sur la situation de double imposition.

142. Lorsque l'autorité compétente française estime qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition et marque son accord sur la solution proposée dans la prise de position, elle en informe l'autre autorité compétente dans le cadre de cette réponse et procède le plus rapidement possible aux ajustements ou allègements nécessaires (cf. toutefois paragraphes infra relatifs à l'accord du contribuable sur la solution et le désistement des recours pendants).

143. Lorsque l'autorité compétente française n'estime pas qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition ou ne marque pas son accord sur la solution proposée dans la prise de position, elle transmet à l'autre autorité compétente une réponse dans laquelle elle expose les raisons de son désaccord et propose un calendrier indicatif pour examiner le cas compte tenu de sa complexité. La proposition comporte, le cas échéant, une date pour une réunion.

144. La procédure amiable doit en général faire l'objet d'un règlement dans un délai ne dépassant pas 24 mois.

145. Quand un contribuable a demandé l'ouverture d'une procédure amiable sur une période postérieure à une période faisant déjà l'objet d'une telle procédure entre les mêmes autorités compétentes, l'autorité compétente française cherchera à résoudre en même temps le cas de double imposition sur la totalité des périodes concernées, à condition que les éléments de fait et droit soient similaires.

3. La transparence

146. La procédure amiable est une procédure semi-diplomatique. A ce titre, un contribuable n'a pas le droit d'obtenir communication des échanges écrits entre autorités compétentes des Etats et ne participe pas aux négociations proprement dites. Néanmoins, il est reconnu que le contribuable a un rôle central dans le processus de traitement et de résolution des procédures amiables. Dès lors, afin d'assurer une meilleure compréhension et une meilleure transparence sur le traitement et l'évolution du dossier de procédure amiable, le contribuable est associé à son déroulement.

147. Ainsi, lors du dépôt de la demande d'ouverture de la procédure amiable, en fonction de la complexité ou de la spécificité du cas, une réunion peut être organisée entre l'autorité compétente française et le contribuable.

148. Par la suite, des contacts sont assurés entre l'autorité compétente et le contribuable. A cette occasion, il peut être demandé au contribuable de fournir des observations ou des informations complémentaires. Le contribuable est tenu informé des développements importants du traitement de la procédure.

149. A l'initiative de l'autorité compétente, le contribuable peut être amené à fournir des explications ou des informations dans le cadre d'une réunion organisée avec l'autre autorité compétente.

150. Il est rappelé que la confidentialité des informations nominatives échangées est assurée dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale, de la convention européenne d'arbitrage ou du droit interne.

151. Afin de permettre un traitement transparent de la procédure amiable, le contribuable doit s'engager à communiquer tout élément nécessaire à la bonne compréhension et à l'évolution du dossier.

4. Les commissions mixtes avec les autorités compétentes étrangères

152. L'autorité compétente engage toutes les démarches nécessaires pour accélérer dans la mesure du possible le traitement de la procédure amiable.

153. A cet égard, 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 de tous les dossiers de procédures amiables en instance de traitement.

154. Ces réunions sont organisées dans le cadre de la commission mixte prévue par l'article de procédure amiable de la convention fiscale bilatérale (en général, l'article 25) regroupant des représentants des autorités compétentes des deux Etats.

155. A défaut de stipulation conventionnelle prévoyant la constitution d'une commission mixte, la France proposera à l'autre autorité compétente l'organisation d'une rencontre afin d'évoquer les procédures amiables en cours.

Section 4 : Conclusion de la procédure amiable

1. La notification au contribuable

156. A l'issue de la phase amiable, l'autorité compétente française, si elle a été initialement saisie de la demande, notifie au contribuable le résultat de la procédure et la solution proposée d'un commun accord par les autorités des deux Etats. Elle indique au contribuable les éventuelles conditions et modalités spécifiques d'application du dispositif proposé en lui fixant un délai d'un mois pour faire connaître sa position.

157. Si le contribuable accepte la proposition, celle-ci est alors appliquée par les Etats concernés, quels que soient les délais prévus par le droit interne en ce qui concerne la convention européenne d'arbitrage (cf. en ce sens article 6, paragraphe 2). S'agissant de la procédure amiable ouverte dans le cadre de la convention fiscale bilatérale, la France appliquera ses conséquences quels que soient les délais prévus par le droit interne.

158. Cela étant, en cas d'acceptation, il est demandé au contribuable de se désister de tout recours administratif ou juridictionnel tendant à contester tant sur le fond que sur la forme les impositions concernées et de renoncer à toute procédure tendant à contester la décision amiable intervenue (cf. infra). Dans tous les cas, les décharges ne seront prononcées que si le contribuable apporte la preuve de son désistement.

159. Si le contribuable refuse ou ne répond pas, la proposition d'accord devient caduque et sa situation fiscale peut être réglée dans chaque Etat selon l'interprétation qu'il fait de sa législation et de la convention. La procédure amiable est alors close. Le contribuable et le cas échéant l'autorité compétente de l'autre Etat sont informés de cette clôture au moyen d'une lettre de l'autorité compétente française.

160. Si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord, la procédure est close sur un constat de désaccord. Ainsi, s'il s'agit d'une procédure ouverte dans le cadre de la convention fiscale bilatérale, dans la mesure où il n'existe pas d'obligation de résultat, la double imposition n'est pas éliminée. Le contribuable en est informé par l'autorité compétente qu'il a initialement saisie.

161. S'agissant de la convention européenne d'arbitrage, si les autorités compétentes concernées ne parviennent pas à un accord éliminant la double imposition dans un délai de deux ans à compter de la première date à laquelle le cas a été régulièrement soumis à l'une des autorités compétentes, celles-ci constituent une commission consultative chargée d'émettre un avis sur la façon d'éliminer la double imposition (cf. chapitre deuxième). Dans le cadre de cette même convention, si le contribuable refuse la solution proposée, il n'y aura pas lieu de constituer la commission consultative dès lors que celle-ci n'est prévue par la convention que si les autorités compétentes ne parviennent pas à un accord.

162. Dans l'hypothèse d'un refus de la proposition, le contribuable conserve la possibilité de contester les impositions concernées dans chaque Etat au moyen des recours prévus par le droit interne et en fonction des règles de forclusion qui lui leur sont propres.

163. Concernant la convention européenne d'arbitrage, le contribuable est en droit, conformément à son article 13 et à la déclaration commune des Etats membres de demander l'ouverture d'une nouvelle procédure amiable et d'une nouvelle procédure d'arbitrage si les conditions pour y recourir sont toujours remplies (cf. paragraphe 260).

2. Les modalités de règlement

164. Dans la mesure où le contribuable donne son accord exprès à la solution assurant une élimination de la double imposition, la mise en œuvre de l'accord incombe à l'autorité compétente qui informe le service gestionnaire du dossier du contribuable du contenu et des conséquences à tirer sans délai de cet accord.

165. Si l'accord se traduit par un abandon total ou partiel des impositions mises à la charge du contribuable, suite au redressement effectué, le service est invité à prononcer sans délai la décharge des impositions concernées, ainsi le cas échéant que des intérêts de retard, majorations et pénalités y afférents.

166. Quels que soient les années ou exercices d'imposition visés, les décharges sont prononcées au titre de ces périodes sans qu'il puisse être opposé des délais de prescription de droit interne.

3. Les ajustements corrélatifs

167. La question des ajustements corrélatifs concerne de manière générale les prix de transfert et la détermination des bénéfices des entreprises associées.

168. Au terme des principes directeurs de l'OCDE[(5)], un ajustement corrélatif constitue un « ajustement de l'impôt dû par l'entreprise associée dans un autre pays, effectué par l'administration fiscale de ce pays pour tenir compte d'un ajustement primaire effectué par l'administration fiscale du premier pays, afin d'obtenir une répartition cohérente des bénéfices entre les deux pays ».

169. Ce principe de l'ajustement corrélatif est repris dans l'article 9 du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

170. En pratique, il s'agit des diminutions de la base imposable déclarée par une entreprise que l'autorité compétente va demander au service de pratiquer afin de tenir compte de l'accord intervenu entre autorités compétentes.

---

(5) Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales. OCDE - 13 juillet 1995 : glossaire G-2.

171. Exemple : les services fiscaux étrangers effectuent des redressements dans les bénéfices d'une filiale à 100 % sur leur territoire d'une société française portant sur les exercices 2001, 2002 et 2003. Ces redressements concernent des transferts de bénéfices constatés dans les relations entre les deux entités. Au terme de la procédure amiable, l'autorité compétente française considère que la position de l'administration fiscale étrangère est conforme au principe de pleine concurrence. Cette solution est acceptée par le contribuable. Dès lors ,elle ordonne au service local en charge du dossier de la société française de procéder à la diminution des bénéfices de celle-ci pour les montants en bases redressés dans l'autre Etat.

172. En pratique, les ajustements corrélatifs doivent être traités de façon à replacer l'entreprise dans la situation qui aurait été la sienne si les prix de transfert avaient été déterminés dès l'origine conformément au principe de pleine concurrence. Par conséquent, la France appliquera les principes suivants afin de régler la situation des ajustements corrélatifs.

173. Tout d'abord, les ajustements corrélatifs seront pratiqués au titre des exercices ayant fait l'objet d'un redressement dans l'autre Etat, sans qu'il puisse être opposé un quelconque délai de prescription de droit interne. Dans l'exemple précédent, les ajustements corrélatifs seront accordés au titre des exercices 2001, 2002 et 2003.

174. A titre tout à fait exceptionnel, l'autorité compétente française pourra décider de pratiquer l'ajustement corrélatif sur le dernier exercice clos de l'entreprise française, si cet ajustement devait se traduire par l'octroi d'un supplément de déficits fiscaux reportables en avant et que ce dernier tombe en non-valeur compte tenu de l'ancienneté des exercices concernés et des règles de reports déficitaires existant pour les exercices ouverts avant le 1er janvier 2004 (article 209-I du CGI). Cet assouplissement sera mis en œuvre dans l'hypothèse ou le traitement de la procédure amiable aura été particulièrement long.

175. Par ailleurs, s'agissant du taux de change, les montants des redressements effectués par les services fiscaux étrangers seront convertis en euros par application des taux de change moyens en vigueur les années au titre desquelles les redressements ont été opérés. Par simplification, les taux de change à la clôture des exercices concernés pourront être utilisés si l'entreprise française et l'entreprise étrangère ont les mêmes dates de clôture. Dans l'exemple précédent, si les redressements sont effectués sur les exercices 2001, 2002 et 2003 par les services fiscaux des Etats-Unis, ceux-ci seront convertis du dollar à l'euro au titre des exercices visés en utilisant soit le taux de change moyen dollar euro au titre de ces exercices, soit le taux de change au 31 décembre de chaque exercice, par hypothèse date de clôture des exercices.

176. Si les redressements concernent des exercices clos avant le 1er janvier 2002, les montants des redressements effectués par les services fiscaux étrangers seront convertis en francs par application des taux de change moyens en vigueur les années au titre desquelles les redressements ont été opérés. Par simplification, les taux de change à la clôture des exercices concernés pourront être utilisés si l'entreprise française et l'entreprise étrangère ont les mêmes dates de clôture. Ces montants seront ensuite convertis suivant le taux fixe de parité franc euro applicable à compter du 1er janvier 2002[(6)]. Dans le même exemple, si les redressements sont effectués sur les exercices 1999 et 2000 par les services fiscaux des Etats-Unis, ceux-ci seront convertis du dollar au franc au titre de ces exercices en utilisant soit le taux de change moyen dollar franc au titre de ces exercices, soit le taux de change au 31 décembre de chaque année, puis ces montants seront convertis en euros.

177. De plus, l'octroi de l'ajustement corrélatif doit aussi normalement se traduire par un reversement par l'entreprise associée à l'entreprise redressée des sommes correspondantes soit par voie d'inscription d'une dette en compte courant, soit par un rapatriement effectif. Ce rapatriement devra être effectué dans un délai de 90 jours à compter de la réception de la proposition d'accord par le contribuable.

178. Dans ces conditions, au moment de l'acceptation des modalités de règlement, l'entreprise bénéficiaire du transfert de bénéfice doit constater soit une dette vis-à-vis de l'entreprise de l'autre Etat (laquelle constatera une créance) dans le cadre d'un compte courant, soit un paiement effectif d'un montant égal au redressement effectué dans l'autre Etat. Cette opération est réalisée selon le cours de change du jour de cette opération.

179. A cet égard, si les redressements pratiqués en matière de prix de transfert portent sur des biens et services, le reversement quelles qu'en soient les modalités devra être opéré dans la monnaie prévue dans le contrat initial entre les parties ou, à défaut de spécification, de manière générale dans la monnaie de l'Etat de résidence du vendeur ou du prestataire de service.

180. Dans les cas d'une remise en cause d'un taux de redevances, la référence à la monnaie prévue par le contrat doit être pratiquée en priorité. En l'absence de spécification au contrat de licence, ou si aucune redevance n'est initialement facturée, la monnaie de l'Etat de résidence du licencié sera retenue.

---

(6) 1 euro = 6,55957 francs.

181. La différence entre les montants du rapatriement et de l'ajustement corrélatif (et donc du redressement), en prenant en compte la monnaie de rapatriement, est à l'origine de gains ou de pertes de change dans l'un des deux Etats contractants. S'agissant de la France, les gains de change seront imposables dès lors que les pertes de change seront déductibles dans l'autre Etat. Corrélativement, les pertes de change ne seront déductibles en France que si les gains de change sont imposables dans l'autre Etat.

182. Exemple 1 : un contrat de vente de biens est conclu entre deux entreprises américaine et française prévoyant le paiement du prix en dollars.

- Les services fiscaux américains effectuent un redressement de 100.000 dollars US au titre de l'exercice 2003 générant en France un ajustement corrélatif de 83.333 euros (1 euro = 1.20 dollar). Dans tous les cas, l'entreprise française devra reverser soit en compte courant, soit par paiement effectif 100.000 dollars quelle que soit la parité des deux monnaies à ce moment. La perte ou le gain de change éventuel sera constaté en France.

- Les services fiscaux français effectuent un redressement de 100.000 euros au titre de l'exercice 2003 générant aux Etats-Unis un ajustement corrélatif de 120.000 dollars (1 euro = 1.20 dollar). L'entreprise américaine devra en tout état de cause reverser 120.000 dollars quel que soit le taux de change à la date du rapatriement. La perte ou le gain de change éventuel sera constaté en France.

183. Exemple 2 : un contrat de prestation de services est conclu entre deux entreprises française et américaine prévoyant un paiement en euros. Conformément aux explications données aux paragraphes précédents, les pertes ou gains de change seront constatés aux Etats-Unis dans la mesure où la facturation est en euros.

184. La créance ou la dette afférente à la constatation du reversement ne pourra pas faire l'objet d'une facturation d'intérêts entre les deux entreprises.

4. Les ajustements secondaires

185. Selon les principes directeurs de l'OCDE[7], un ajustement secondaire est un « ajustement qui résulte de l'application d'un impôt à une transaction secondaire ». Selon les mêmes principes[8], une transaction secondaire est « une reconstitution d'une transaction à laquelle certains pays procèdent en vertu de leur législation interne après avoir proposé un ajustement primaire. Les transactions secondaires peuvent prendre la forme de reconstitution de dividendes… ».

186. En application de la législation interne, lorsque le redressement est effectué par les services fiscaux français et est considéré comme constituant un bénéfice réputé distribué, sous réserve des dispositions de la convention fiscale bilatérale (cf. notamment la définition du dividende contenue dans l'article 10 de la convention), une retenue à la source peut être prélevée au taux conventionnel.

187. Toutefois, dès lors que la société accepte de procéder au rapatriement des sommes considérées comme constitutives d'un transfert de bénéfices, la retenue à la source notifiée ne sera pas maintenue. En effet, le désinvestissement sera annulé par le biais du reversement effectué, soit sous forme d'une inscription en compte courant, soit sous la forme d'un paiement.

5. L'absence d'intérêts moratoires

188. Selon l'article L 208 du livre des procédures fiscales, « quand l'Etat est condamné à un dégrèvement d'impôt par un tribunal ou quand un dégrèvement d'impôt est prononcé par l'administration à la suite d'une réclamation tendant à la réparation d'une erreur commise dans l'assiette ou le calcul des impositions, les sommes déjà perçues sont remboursées au contribuable et donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires dont le taux est celui de l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du CGI ».

189. Ce texte est d'application stricte.

---

(7) Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales – OCDE 13 juillet 1995 – Glossaire G-2.

(8) Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales – OCDE 13 juillet 1995 – Glossaire G-9.

190. De son côté, la procédure amiable, telle que prévue dans les conventions fiscales bilatérales ou dans la convention européenne d'arbitrage, a un caractère particulier. Il s'agit d'une voie de règlement contractuel des difficultés survenant entre deux Etats à propos de l'application de ces conventions et en vue d'éviter une double imposition. Elle est indépendante des recours administratifs et juridictionnels que le contribuable conserve le droit d'exercer en application du droit interne. Elle présente un caractère semi-diplomatique.

191. Par conséquent, les décharges totales ou partielles prononcées dans le cadre de la procédure amiable bilatérale ou de la convention européenne d'arbitrage ne sont pas assorties des intérêts moratoires.

192. Cette absence d'intérêts moratoires s'applique quel que soit le stade au cours duquel les dégrèvements sont prononcés.

6. Les intérêts de retard, les majorations et les pénalités

193. Les intérêts de retard, les majorations et les pénalités mises à la charge d'un contribuable suite à un redressement générant une double imposition et notifiés par les services fiscaux français ne peuvent pas donner lieu à l'ouverture de la procédure amiable prévue par une convention fiscale bilatérale ou par la convention européenne d'arbitrage (cf. supra).

194. Cela étant, à l'issue d'une procédure amiable, lorsque le contribuable a accepté les modalités proposées de règlement de la double imposition, les intérêts de retard, les majorations et les pénalités issus des actes des services fiscaux français et restant à sa charge, peuvent faire l'objet d'un examen dans le cadre d'un recours gracieux.

Section 5 : Articulation de la procédure amiable avec les autres procédures et recours

1. Articulation de la procédure amiable avec la procédure de vérification

195. La procédure amiable est totalement indépendante des procédures internes de contrôle et de vérification. Dès lors, quand une procédure amiable est ouverte, ces procédures doivent suivre leur cours normal. Toutefois, s'agissant de la mise en recouvrement de ces redressements, une procédure particulière est prévue par l'article L189 A du livre des procédures fiscales pour les procédures amiables ouvertes depuis le 1er janvier 2005 (cf. paragraphes 95 et suivants).

2. Articulation avec les recours administratifs ou juridictionnels tendant à contester les impositions

a) Dans le cadre des conventions fiscales bilatérales

196. En principe, les conventions fiscales bilatérales stipulent, sur le modèle de convention de l'OCDE (article 25, paragraphe 1) qu'une procédure amiable peut être demandée « indépendamment des recours prévus par le droit interne » des Etats. Il en résulte qu'un contribuable peut exercer en même temps les recours administratifs et juridictionnels prévus par la loi interne et solliciter l'ouverture de la procédure amiable prévue par la convention fiscale. Seul l'exercice des recours administratifs et juridictionnels permet au contribuable d'éviter la forclusion éventuelle de ses droits en la matière.

197. Si la procédure amiable permet de trouver une solution éliminant la double imposition avant qu'une juridiction ne se soit prononcée sur le recours, l'exécution de l'accord est subordonné au désistement de toute instance contentieuse interne, de façon à éviter tout conflit.

198. Lorsque l'affaire a donné lieu à une décision juridictionnelle définitive, l'ouverture de la procédure amiable reste possible. Toutefois, du côté français, il va de soi qu'elle ne saurait avoir pour résultat d'aggraver la situation du contribuable par rapport à la décision intervenue. En outre, dans leur traitement de la procédure, les deux autorités compétentes prendront nécessairement en compte le fait qu'une décision juridictionnelle définitive est intervenue.

199. Si une juridiction se prononce sur le recours après qu'une solution amiable a été trouvé entre les Etats, l'exécution de l'accord amiable ne sera possible que si le contribuable renonce au bénéfice de la chose jugée.

b) Dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage

200. Comme en matière de conventions fiscales bilatérales, la convention européenne d'arbitrage stipule que les entreprises qui demandent l'ouverture de la procédure amiable peuvent utiliser les possibilités de recours prévues par le droit interne des Etats contractants concernés (article 7, paragraphe 1, 2ème alinéa). Le contribuable est donc habilité à demander l'ouverture de la procédure amiable prévue par la convention, parallèlement aux recours administratifs ou juridictionnels prévus par la réglementation ou la législation interne, qu'il peut engager par ailleurs.

201. La convention européenne d'arbitrage précise dans son article 13 que l'existence de décisions prises à titre définitif par les Etats concernés au sujet de l'imposition des bénéfices ne fait pas obstacle au recours aux procédures amiables.

202. En revanche, si la procédure amiable permet de trouver une solution satisfaisante pour le contribuable avant que le juge ait statué sur un recours qui lui a été soumis, l'exécution de l'accord est subordonné au désistement de toute instance contentieuse interne, de façon à éviter tout conflit.

203. Le délai de deux ans prévu pour la procédure amiable (cf. infra) ne court qu'à compter du désistement de tout recours de droit interne.

204. Lorsque l'affaire a donné lieu à une décision juridictionnelle définitive, l'ouverture de la procédure amiable reste possible. Toutefois, du côté français, il va de soi qu'elle ne saurait avoir pour résultat d'aggraver la situation du contribuable par rapport à la décision intervenue. En outre, dans leur traitement de la procédure, les deux autorités compétentes prendront nécessairement en compte le fait qu'une décision juridictionnelle définitive est intervenue.

205. Si une juridiction se prononce sur le recours après qu'une solution amiable a été trouvée entre les Etats, l'exécution de l'accord amiable ne sera possible que si le contribuable renonce au bénéfice de la chose jugée.

206. Par ailleurs, un report du point de départ du délai de deux ans prévu en principe pour la procédure amiable s'applique dès lors qu'un recours de droit interne est exercé.

3. Articulation des procédures amiables bilatérales avec la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage

207. Une entreprise peut demander simultanément l'ouverture d'une procédure amiable dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale et de la convention européenne d'arbitrage Dans cette hypothèse, chaque procédure est menée selon les règles qui lui sont propres.

208. Cela étant, en pratique, lorsqu'une demande d'ouverture de procédure amiable est formulée et recevable dans le cadre des deux conventions, la phase d'instruction et de discussion avec l'autre autorité compétente sera menée de façon globale avec celle-ci.

CHAPITRE DEUXIEME : LA PROCEDURE D'ARBITRAGE

Section 1 : La procédure d'arbitrage prévue par la convention européenne d'arbitrage

1. Mise en œuvre de la procédure d'arbitrage

a) Champ d'application de la procédure d'arbitrage

209. La procédure d'arbitrage étant le prolongement d'une procédure amiable, les personnes et les impôts visés sont bien entendu identiques à ceux concernés par la procédure amiable (cf. supra chapitre premier).

b) Délais d'intervention de la commission consultative

210. Une commission consultative est constituée par les autorités compétentes si celles-ci ne parviennent pas à un accord amiable dans le délai de 2 ans à compter de la date à laquelle le cas a été soumis valablement à l'une d'elles accompagnée des informations nécessaires (cf. supra n°72) et, le cas échéant, du désistement de tout recours en cas de procédure contentieuse. A l'expiration de ce délai, l'autorité compétente française demandera aux entreprises concernées si elles entendent demander la mise en œuvre de la procédure d'arbitrage.

211. Toutefois, avec l'accord des entreprises associées intéressées, les autorités compétentes peuvent convenir de déroger à ce délai de deux ans (article 7, paragraphe 4 de la convention) notamment dans l'hypothèse où les autorités compétentes sont sur le point de parvenir à un accord et qu'il est jugé préférable de mener la procédure amiable à son terme en prolongeant le délai plutôt que de l'interrompre pour engager une procédure d'arbitrage dont l'issue est plus lointaine.

c) Constitution de la commission consultative

212. A moins que les Etats concernés n'en décident autrement, l'Etat contractant dont émane l'événement entraînant ou susceptible d'entraîner la double imposition au sens de l'article 1er de la convention européenne d'arbitrage prend l'initiative de constituer la commission consultative et organise ses réunions, en accord avec l'autre Etat contractant.

213. Une commission consultative est constituée pour chaque affaire particulière.

d) Composition de la commission consultative

214. Conformément à l'article 9 de la convention, la commission consultative comprend un Président, des personnalités indépendantes et des représentants de chaque autorité compétente.

215. Elle est constituée de deux représentants de chaque autorité compétente concernée qui désignent sur une liste commune, d'un commun accord ou éventuellement par tirage au sort, quatre personnalités indépendantes ainsi que leurs suppléants. Il est précisé que le nombre de représentants de chaque Etat peut être réduit à un par voie d'accord entre autorités compétentes, auquel cas deux personnalités indépendantes seulement sont désignées.

216. En cas de tirage au sort, les personnes sélectionnées peuvent être récusées, soit dans des situations convenues à l'avance par les autorités compétentes concernées, soit dans l'une des trois situations suivantes prévues par la convention :

- la personnalité désignée par le sort appartient désormais à l'une des administrations fiscales ou exerce des fonctions pour le compte de l'une de ces administrations ;

- la personnalité a ou a eu des liens professionnels ou patrimoniaux avec l'une ou l'autre des entreprises associées en cause ;

- elle ne présente pas suffisamment de garanties d'objectivité pour le règlement du ou des cas à trancher.

217. Les personnalités indépendantes sont choisies par les autorités compétentes sur une liste déposée par chaque Etat auprès du Secrétariat général du Conseil de l'Union européenne. A cette fin, chaque Etat contractant est tenu de communiquer au Secrétaire général du Conseil de l'Union européenne une liste de 5 personnalités compétentes et indépendantes ressortissantes et résidentes d'un Etat contractant à la convention. Les Etats contractants s'engagent dans les mêmes conditions à faire part au Secrétaire Général de toute modification apportée à la liste.

218. Lorsqu'ils communiquent le nom de leurs personnalités indépendantes au Secrétaire général, les Etats contractants joignent un curriculum vitae de ces personnalités, décrivant notamment leur niveau d'expérience dans le domaine juridique, fiscal et des prix de transfert.

219. Les Etats contractants peuvent aussi indiquer sur leur liste les personnalités qui satisfont aux exigences pour être élues en qualité de président.

220. Chaque année, le Secrétaire général du Conseil adresse aux Etats contractants une requête afin qu'ils précisent le nom des personnalités indépendantes qu'ils entendent désigner.

221. La liste globale de toutes les personnalités indépendantes est publiée sur le site Internet du Conseil de l'Union européenne.

222. Les membres de la commission consultative, représentants des autorités compétentes et personnalités indépendantes, choisissent un président dans la liste tenue par le Secrétariat général du Conseil, sans préjudice du droit de chaque autorité compétente de récuser celui-ci dans les mêmes conditions que les personnalités indépendantes en cas de tirage au sort. Le président de chaque commission consultative doit réunir les conditions requises pour l'exercice dans son pays, des plus hautes fonctions juridictionnelles ou être un jurisconsulte possédant des qualités notoires.

e) Déroulement de la procédure

223. En application de l'article 10 de la convention, les contribuables et les autorités compétentes concernées sont tenus de donner suite à toute demande de la commission visant à obtenir des renseignements, moyens de preuves ou documents.

224. Toutefois, les administrations fiscales n'ont pas l'obligation de :

- prendre des mesures administratives dérogeant à leur législation nationale ou à leur pratique administrative normalement suivie ;

- fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus en vertu de leur législation nationale ou dans le cadre de leur pratique administrative normalement suivie ;

- fournir des renseignements qui révèleraient un secret commercial, industriel ou professionnel, un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

225. Ces conditions de fourniture d'informations sont similaires à celles qui résultent, en matière d'échange de renseignements, de la directive modifiée du Conseil du 19 décembre 1977 concernant l'assistance mutuelle ainsi que des dispositions des conventions fiscales bilatérales relatives à l'assistance administrative.

226. Les contribuables peuvent fournir à la commission consultative tous renseignements, moyens de preuve ou documents qui leur semblent utiles à la prise de décision. A leur demande, les contribuables peuvent se faire entendre ou se faire représenter devant cette commission consultative. Si celle-ci le requiert, chacune des entreprises associées doit se présenter devant elle ou s'y faire représenter (article 10, paragraphe 2).

227. La commission consultative est assistée par un secrétariat dont les locaux sont mis à disposition par l'Etat contractant ayant pris l'initiative de sa constitution, sauf si les Etats contractants concernés en décident autrement. Pour des raisons d'indépendance, ce secrétariat sera placé sous le contrôle du président de la commission consultative. Les membres du secrétariat sont soumis à l'obligation de secret imposée par l'article 9, paragraphe 6 de la convention européenne d'arbitrage.

228. Le lieu où la commission consultative se réunit et le lieu où son avis doit être émis peuvent être fixés à l'avance par les autorités compétentes des Etats contractants concernés.

229. Les Etats concernés fournissent à la commission consultative, avant sa première réunion, tous les documents et informations pertinents, et notamment tous les documents, rapports, correspondances et conclusions utilisés lors de la procédure amiable.

230. La commission consultative est considérée comme ayant été saisie dès que le Président confirme que ses membres ont reçu tous les documents visés au paragraphe précédent.

231. Les travaux de la commission consultative sont menés dans la langue ou les langues officielles des Etats contractants concernés, à moins que les autorités compétentes n'en décident autrement d'un commun accord, compte tenu des souhaits de la commission consultative.

232. La commission consultative peut ordonner que la partie dont émane une déclaration ou un document prenne des dispositions en vue de produire une traduction dans la langue ou les langues dans laquelle ou lesquelles les travaux sont menés.

233. Tout en respectant les dispositions de l'article 10 de la convention européenne d'arbitrage, la commission consultative peut demander que les Etats contractants, et notamment l'Etat à l'origine du rehaussement ayant entraîné ou étant susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1, se présentent devant la commission consultative.

234. Les frais de procédure de la commission consultative, qui sont répartis de façon égale entre les Etats concernés, sont les frais de fonctionnement administratifs ainsi que la rémunération et les frais des personnalités indépendantes, y compris le président.

235. A moins que les autorités compétentes des Etats concernés n'en décident autrement :

- le remboursement des frais exposés par les personnalités indépendantes sera limité à celui qui est normalement prévu pour les hauts fonctionnaires de l'Etat qui a pris l'initiative de constituer la commission consultative ;

- la rémunération des personnalités indépendantes est fixée à 1000 euros par personne et par jour de réunion de la commission consultative, et le président percevra une rémunération supérieure de 10 % à celle des autres personnalités indépendantes.

236. Le paiement effectif des frais de procédure de la commission consultative est effectué par l'Etat qui a pris l'initiative de la constituer, à moins que les autorités compétentes des Etats contractants concernés n'en décident autrement.

237. Enfin, les frais exposés par les entreprises associées dans le cadre de la procédure d'arbitrage auprès de la commission consultative (article 11, paragraphe 3) demeurent à leur charge.

238. L'article 11, paragraphe 2 de la convention stipule que les autorités compétentes concernées peuvent convenir de règles complémentaires de procédure. Les autorités compétentes décideront, préalablement à la constitution d'une commission consultative, de tous les autres sujets non traités aux paragraphes précédents.

f) Décision prise à l'issue de la procédure

239. En vertu de l'article 12 de la convention européenne d'arbitrage, la commission consultative rend un avis dans un délai de six mois à compter de la date à laquelle elle a été saisie en se prononçant à la majorité simple de ses membres. L'avis doit être fondé sur l'article 4 de la convention européenne d'arbitrage qui pose le principe du prix de pleine de concurrence.

240. L'avis de la commission doit contenir les éléments suivants :

- les noms des membres de la commission consultative ;

- la demande d'élimination de la double imposition faite à la commission intégrant les noms et adresses des entreprises concernées, les autorités compétentes concernées, une description des faits et circonstances du différend et une déclaration claire concernant ce qui est demandé ;

- un résumé succinct de la procédure ;

- les arguments et méthodes sur lesquels est fondée la décision figurant dans l'avis ;

- l'avis ;

- le lieu où l'avis est émis ;

- la date à laquelle l'avis est émis ;

- les signatures des membres de la commission consultative.

241. L'avis de la commission est rédigé en trois originaux, dont deux sont transmis aux autorités compétentes des Etats concernés et un est transmis pour archivage au Secrétariat général du Conseil de l'Union européenne.

242. Par la suite, les autorités compétentes prennent d'un commun accord une décision assurant l'élimination de la double imposition dans un délai de 6 mois à compter de la date à laquelle la commission a rendu son avis. Au total, la procédure ne doit donc pas excéder un an.

243. Les autorités compétentes ne sont pas liées par l'avis de la commission consultative. La décision prise en définitive par les autorités compétentes peut s'écarter de l'avis de la commission dès lors qu'elle permet, en tout état de cause, l'élimination de la double imposition.

244. En revanche, les autorités compétentes doivent se conformer à l'avis de la commission si elles ne parviennent pas à s'accorder sur une décision autre permettant d'éliminer la double imposition (article 12, paragraphe 1).

245. La double imposition est considérée comme éliminée dans les deux situations suivantes :

- les bénéfices en cause dans la procédure d'arbitrage ne sont soumis qu'une fois à l'impôt dans un seul Etat, soit que l'administration qui envisageait un rehaussement y renonce finalement, soit que cette dernière administration le maintienne en totalité ou partiellement, l'administration de l'autre Etat acceptant de réduire, à due concurrence, la base de l'impôt spontanément déclarée par l'entreprise associée ;

- le montant de l'impôt correspondant aux résultats redressés et maintenus en totalité ou en partie dans un Etat fait l'objet, pour l'entreprise associée, d'un ajustement corrélatif dans l'autre Etat (par exemple sous la forme d'un crédit d'impôt).

246. Lorsque les modalités d'élimination de la double imposition ont été arrêtées, l'autorité qui a été saisie du cas transmet une copie de la décision des autorités compétentes et de l'avis de la commission consultative à chacune des entreprises concernées.

g) Publicité de la décision des autorités compétentes et de l'avis de la commission

247. Les autorités compétentes peuvent convenir de la publication de la décision qu'elles ont prises, sous réserve de l'assentiment des entreprises concernées (article 12, paragraphe 2).

248. Quant à l'avis de la commission consultative, la convention européenne d'arbitrage n'envisage pas sa publication.

249. Cela étant, les autorités compétentes des Etats contractants peuvent aussi convenir que l'avis sera publié, sous réserve de l'accord des entreprises en cause.

250. Le Secrétariat général du Conseil de l'Union européenne demande, le cas échéant, la publication au journal officiel de l'Union européenne.

2. Articulation de la procédure d'arbitrage avec les voies de recours juridictionnels de droit commun

a) Recours juridictionnels engagés par les contribuables

251. L'article 7, paragraphe 3 de la convention européenne d'arbitrage stipule que dans les cas où la législation interne d'un Etat contractant ne permet pas aux autorités compétentes de déroger aux décisions de leurs instances judiciaires, la procédure d'arbitrage n'est possible que si l'entreprise a laissé s'écouler le délai de présentation du recours auprès des juridictions nationales ou s'est désistée de ce recours avant qu'une décision ait été rendue. Par décision des instances judiciaires, il faut entendre une décision juridictionnelle (dans la plupart des Etats, les recours contre les impôts directs visés par la convention européenne d'arbitrage sont soumis au juge civil, alors qu'en France c'est le juge administratif qui est compétent en la matière).

252. Dans une déclaration unilatérale adoptée le jour de la signature de la convention et publiée conjointement avec celle-ci au journal officiel de l'Union européenne (cf. annexe 3), la France a indiqué qu'elle ferait application de cette disposition. En effet, le principe de l'autorité de la chose jugée ne permettrait pas aux autorités compétentes de se conformer à l'avis de la commission consultative (article 12, paragraphe 1, 2ème alinéa) si elles devaient, ce faisant, remettre en cause une décision de justice passée en force de chose jugée. Par conséquent, les contribuables concernés devront faire le choix soit de poursuivre une procédure juridictionnelle jusqu'à son terme, soit d'y renoncer afin que la procédure d'arbitrage puisse être conduite.

253. Par ailleurs, il résulte des dispositions combinées des paragraphes 1, 2ème alinéa et 3 de l'article 7 de la convention qu'en cas de recours contentieux exercé par l'entreprise, le délai de deux ans prévu à l'article 7, paragraphe 1, 1er aliéna de la convention au terme duquel la commission consultative doit être constituée, à défaut d'avoir trouvé un accord dans le cadre de la procédure amiable, commencera à courir à partir du moment où l'entreprise se sera désistée de son recours.

254. Ce report du point de départ du délai de deux ans s'applique dès lors qu'un recours de droit interne est exercé contre une décision que ce soit devant l'administration ou devant un tribunal. En effet, selon le droit interne français, les contestations élevées par les contribuables sont d'abord obligatoirement soumises par voie de réclamation à l'administration des impôts et le contribuable peut ensuite porter le litige devant la juridiction compétente.

b) Procédures engagées par l'administration

255. Le fait que la commission consultative ait été saisie du cas n'empêche pas un Etat contractant d'engager ou de continuer, pour ce même cas, des poursuites judiciaires ou des procédures visant à appliquer des sanctions administratives (article 7, paragraphe 2).

3. Garanties du contribuable

a) Protection du secret

256. La convention européenne d'arbitrage prévoit (article 9, paragraphe 6) que les membres de la commission consultative sont tenus de garder le secret sur tout élément dont ils ont connaissance dans le cadre de la procédure et que les Etats adoptent les dispositions appropriées pour réprimer toute infraction à l'obligation de secret (cf. déclaration commune des Etats membres, adoptée le jour même de sa signature et publiée avec celle-ci au journal officiel de l'Union européenne en annexe 3).

257. Dans le cas de la France, il sera fait application des dispositions de l'article 226-13 du code pénal dont la portée en matière fiscale est précisée par l'article L 103 du Livre des procédures fiscales.

b) Caractère subsidiaire de la procédure

258. La convention européenne d'arbitrage prévoit qu'elle ne porte pas atteinte aux obligations plus larges en matière d'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices des entreprises associées qui peuvent découler d'autres conventions auxquelles les Etats sont ou seront parties ou du droit interne de ces Etats. Elle crée un droit supplémentaire au profit des contribuables concernés.

259. Toutefois, les contribuables peuvent être amenés à choisir entre les recours juridictionnels et la procédure d'arbitrage (cf. supra).

c) Droit au renouvellement de la procédure

260. Conformément à l'article 13 de la convention européenne d'arbitrage et à la déclaration commune des Etats membres, l'ouverture d'une nouvelle procédure amiable et le cas échéant d'une nouvelle procédure d'arbitrage demeurent possibles tant que la double imposition n'a pas été complètement éliminée à l'issue de procédures initiales ayant fait l'objet de décisions de la part des autorités compétentes (cf. supra 163).

261. En principe, ces décisions sont définitives mais, dans certaines circonstances, des contribuables pourraient invoquer qu'elles n'auraient finalement abouti qu'à un résultat partiel. Ce droit à renouvellement de la procédure s'exerce dans les conditions prévues aux articles 6 et 7 de la convention européenne d'arbitrage.

Section 2 : La procédure d'arbitrage dans le cadre des conventions fiscales bilatérales

262. Certaines conventions fiscales comprennent dans leur article de procédure amiable (en général, l'article 25) la possibilité d'un recours à une commission d'arbitrage :

- l'article 25 A résultant de l'avenant du 28 septembre 1989 à la convention fiscale franco-allemande du 21 juillet 1959 ;
- l'article 26, paragraphe 5 de la convention fiscale franco-américaine du 31 août 1994 ;
- ou encore, l'article 25, paragraphe 5 de la convention fiscale franco-canadienne du 2 mai 1975 modifié par l'avenant du 30 novembre 1995.

263. Les conditions de constitution et fonctionnement de ces commissions d'arbitrage sont prévues dans les conventions fiscales bilatérales concernées auxquelles il conviendra de se reporter.

CHAPITRE TROISIEME : DISPOSITIONS DIVERSES AFFERENTES A LA CONVENTION EUROPEENNE D'ARBITRAGE

1. Définitions

264. Les termes qui ne font pas l'objet d'une définition dans la convention européenne d'arbitrage ont, sauf exception voulue par le contexte, le sens qu'ils ont dans la convention bilatérale destinée à éviter les doubles impositions, conclue entre la France et l'Etat membre concerné. Il est rappelé que la France est liée par des conventions fiscales à l'ensemble des Etats membres de l'Union européenne (cf. liste des conventions fiscales dressée par le BOI 14 A-3-05 du 28 janvier 2005 mis à jour annuellement).

2. Entrée en vigueur

265. La convention européenne d'arbitrage a été conclue le 23 juillet 1990 entre les douze Etats qui étaient membres de l'Union européenne à cette date[9] et elle est entrée en vigueur le 1er janvier 1995 pour une période initiale de cinq ans jusqu'au 31 décembre 1999.

3. Date d'effet

266. En application des dispositions des articles 6 et 18 de la convention, celle-ci s'applique aux procédures amiables engagées après le 1er janvier 1995, date d'entrée en vigueur de la convention.

267. Une demande d'ouverture de la procédure amiable par une entreprise est recevable si une première notification de redressements ou proposition de rectification de l'administration fiscale susceptible d'entraîner une double imposition est intervenue au cours de l'une des trois années précédant la date de cette demande.

268. Dès lors, seules sont recevables les demandes formulées par une entreprise, en application de la convention, à compter du 1er janvier 1995 et portant sur des redressements notifiés au cours de l'une des trois années précédant la date de la demande.

269. Par ailleurs, comme indiqué supra, les contribuables sont en droit de renouveler une demande d'ouverture de procédure amiable. De plus, rien ne s'oppose à ce qu'une entreprise renouvelle sur le fondement de la convention européenne d'arbitrage, une demande d'ouverture de la procédure amiable formulée en application d'une convention fiscale bilatérale si toutes les conditions posées par la convention européenne sont satisfaites.

4. Prorogation de la Convention

270. Les représentants des gouvernements des quinze Etats membres[10] ont signé le 25 mai 1999 un protocole[11] modifiant la convention du 23 juillet 1990 qui prévoit que la convention est prorogée pour cinq ans, puis sera à l'expiration de cette période automatiquement prorogée pour de nouvelles périodes successives de cinq ans à condition qu'aucun Etat contractant ne s'y oppose au plus tard six mois avant l'expiration de la période considérée (cf. texte du protocole en annexe 5).

271. En vertu de l'article 3, paragraphe 1 du protocole, le protocole n'entre toutefois en vigueur que le premier jour du troisième mois suivant le dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation par le dernier Etat signataire qui accomplit cette étape. Le dernier signataire a déposé son instrument de ratification le 4 août 2004. La convention européenne est donc réentrée en vigueur à compter du 1er novembre 2004.

272. De plus, le protocole prévoit dans son article 3, paragraphe 2 qu'il prendra effet à compter du 1er janvier 2000, ce qui veut dire que la convention d'arbitrage pourra être appliquée rétroactivement à compter du 1er janvier 2000.

---

(9) France, Allemagne, Belgique, Pays-Bas, Luxembourg, Italie, Royaume-Uni, Irlande, Danemark, Espagne, Portugal et Grèce.

(10) France, Allemagne, Belgique, Pays-Bas, Luxembourg, Italie, Royaume-Uni, Irlande, Danemark, Espagne, Portugal, Grèce, Autriche, Suède et Finlande.

(11) Publié au Journal officiel de l'Union européenne C 202 du 16 juillet 1999.

273. Le protocole prévoit dans son article 3, paragraphe 3 que la période commençant le 1er janvier 2000 et se terminant à la date d'entrée en vigueur du protocole, soit le 1er novembre 2004, pendant laquelle la convention a cessé de s'appliquer, ne doit pas être prise en compte pour déterminer si un recours a été introduit dans les délais fixés à l'article 6, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage.

5. Conséquences de la réentrée en vigueur de la convention européenne d'arbitrage sur ses modalités d'application

274. Afin de clarifier la situation pour les contribuables, la France applique, pour sa part, les règles suivantes pour le traitement des procédures amiables dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage.

a) Procédure dans les cas où la demande d'ouverture de la procédure amiable a été formulée par le contribuable du 1er janvier 2000 au 31 octobre 2004

275. La demande d'ouverture reconnue complète et formulée durant cette période est recevable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage bien que le protocole ne fût pas encore entré en vigueur. Toutefois, la procédure amiable est traitée dans le cadre de la procédure amiable prévue par la convention fiscale bilatérale dans la mesure où l'application de la convention européenne d'arbitrage reste suspendue.

276. Le temps écoulé pendant cette période dans le traitement de la procédure amiable sous couvert de la convention fiscale bilatérale sera soustrait du décompte de la période de deux ans prévue par l'article 7, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage au moment où celle-ci ré entre en vigueur au 1er novembre 2004.

277. La procédure d'arbitrage peut être initiée de la manière suivante :

- pour les cas où la procédure amiable a été débutée plus de deux ans avant le 1er novembre 2004, dès que le protocole entre en vigueur, soit le 1er novembre 2004 ;

- pour les cas où elle a été débutée moins de deux ans avant le 1er novembre 2004, deux ans après le commencement de la procédure amiable.

b) Procédure dans les cas où la demande d'ouverture de la procédure amiable a été formulée par le contribuable après le 1er novembre 2004

278. Compte tenu des dispositions du protocole, dans la mesure où l'application du délai de trois ans a été suspendue à compter du 1er janvier 2000, ce même délai recommence à courir à compter du 1er novembre 2004 et continue jusqu'à ce qu'une période complète de trois ans ait été atteinte.

279. Exemple : suite à une vérification de comptabilité effectuée en 1996 dans une entreprise et portant sur l'exercice 1994, un rehaussement est notifié le 30 juin 1997 en matière de prix de transfert. Ce redressement a pour résultat ou peut avoir pour conséquence de créer une situation de double imposition. L'application du délai de trois ans prévu par l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage a son point de départ le 1er juillet 1997 et est suspendue du 1er janvier 2000 au 31 octobre 2004 (cf. article 3, paragraphe 3 du protocole). L'application de ce délai pour les six mois restant, redémarre le 1er novembre 2004 et se termine le 30 avril 2005.

280. Pour les cas où l'évènement générant ou étant susceptible de générer la double imposition au sens de l'article 1er de la convention se produit après le 1er janvier 2000, le décompte du délai de trois ans commence le 1er novembre 2004 et se termine le 31 octobre 2007.

281. Exemple : suite à une vérification de comptabilité effectuée en 2002 dans une entreprise et portant sur l'exercice 2000, un rehaussement est notifié le 31 décembre 2002 en matière de prix de transfert. Ce redressement a pour résultat ou peut avoir pour conséquence de créer une situation de double imposition. L'application du délai de trois ans prévu par l'article 6 paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage a son point de départ le 1er novembre 2004. Dès lors, dans cette situation, le contribuable peut demander l'ouverture de la procédure amiable sous couvert de la convention européenne d'arbitrage pour l'exercice 2000 à l'autorité compétente jusqu'au 31 octobre 2007.

c) Constitution de la commission consultative

282. A compter du 1er novembre 2004, la commission consultative peut être constituée, quelle que soit la date de saisine du contribuable et à condition que le délai de deux ans visé à l'article 7, paragraphe 1 de la convention européenne d'arbitrage soit écoulé.

6. Extension de la convention à l'Autriche, la Finlande et la Suède

283. Comme détaillé au paragraphe 33 supra, la convention signée le 21 décembre 1995, amendant la convention du 23 juillet 1990 pour tenir compte de l'adhésion de l'Autriche, de la Finlande et de la Suède, est entrée en vigueur en France le 1er février 2003, suite à sa ratification par la France et par l'ensemble de ces nouveaux Etats. Elle est également entrée en vigueur entre l'Autriche, la Finlande et la Suède et les autres onze Etats membres de l'Union européenne.

7. Adhésion à la convention des Etats entrant dans l'Union européenne le 1er mai 2004

284. Les dix nouveaux Etats membres de l'Union européenne depuis 1er mai 2004[12] n'entrent pas pour l'instant dans le champ d'application de la convention européenne d'arbitrage.

285. Toutefois, le Conseil de l'Union européenne a mis au point un projet de convention visant à étendre ce champ d'application à ces nouveaux Etats membres. Cette convention devra être signée et ratifiée par chacun des 25 Etats membres.

286. Ce projet contient une disposition autorisant son application bilatérale entre les Etats membres qui l'auront ratifiée, ce qui permettra de la rendre partiellement applicable, même si sa mise en œuvre ne devient effective dans l'ensemble des 25 Etats membres qu'au terme d'un long processus.

Annoter : documentation de base

La Directrice de la législation fiscale

Marie-Christine LEPETIT

●

[12] Slovaquie, Slovénie, République Tchèque, Malte, Chypre, Estonie, Lettonie, Lituanie, Pologne et Hongrie.

ANNEXE 1

Article 25 du Modèle de convention fiscale concernant

le revenu et la fortune de l'OCDE (juillet 2005)

Article 25

Procédure amiable

1. Lorsqu'une personne estime que les mesures prises par un Etat contractant ou par les deux Etats contractants entraînent ou entraîneront pour elle une imposition non conforme aux dispositions de la présente Convention, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne de ces Etats, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'Etat contractant dont elle est un résident ou, si son cas relève du paragraphe 1 de l'article 24, à celle de l'Etat contractant dont elle possède la nationalité. Le cas doit être soumis dans les trois ans qui suivent la première notification de la mesure qui entraîne une imposition non conforme aux dispositions de la Convention.

2. L'autorité compétente s'efforce, 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 Etat contractant, en vue d'éviter une imposition non conforme à la Convention. L'accord est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des Etats contractants.

3. Les autorités compétentes des Etats contractants s'efforcent, par voie d'accord amiable, de résoudre les difficultés ou de dissiper les doutes auxquels peuvent donner lieu l'interprétation ou l'application de la Convention. Elles peuvent aussi se concerter en vue d'éliminer la double imposition dans les cas non prévus par la Convention.

4. Les autorités compétentes des Etats contractants peuvent communiquer directement entre elles, y compris au sein d'une commission mixte composée de ces autorités ou de leurs représentants, en vue de parvenir à un accord comme il est indiqué aux paragraphes précédents.

ANNEXE 2

Code de conduite de l'Union européenne pour la mise en œuvre effective de la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE

Bruxelles, le 31 mars 2005 (08.04) (OR. en)

12695/2/04 REV 2

FISC 173

NOTE RÉVISÉE

Objet: CODE DE CONDUITE pour la mise en œuvre effective de la Convention d'arbitrage (90/436/CEE du 23 juillet 1990)

CODE DE CONDUITE

LE CONSEIL DE L'UNION EUROPÉENNE ET LES REPRÉSENTANTS DES GOUVERNEMENTS DES ÉTATS MEMBRES, RÉUNIS AU SEIN DU CONSEIL,

VU la convention 90/436/CEE du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées,

RECONNAISSANT la nécessité tant pour les États membres que pour les contribuables de disposer de règles plus détaillées pour mettre en œuvre la convention précitée de manière efficace,

PRENANT ACTE de la communication de la Commission du 23 avril 2004 concernant le rapport sur les activités du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert dans le domaine de la fiscalité des entreprises, qui comprend une proposition pour un code de conduite,

SOULIGNANT que le code de conduite est un engagement politique et ne porte pas atteinte aux droits et aux obligations des États membres ou aux champs de compétence respectifs des États membres et de la Communauté découlant du traité,

RECONNAISSANT que la mise en œuvre du présent code de conduite ne devrait pas empêcher la recherche de solutions à un niveau plus global,

ADOPTENT LE CODE DE CONDUITE SUIVANT:

Sans préjudice des champs de compétence respectifs des États membres et de la Communauté, le présent code de conduite concerne la mise en œuvre de la convention 90/436/CEE du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéficies d'entreprises associées et certaines questions connexes liées à la procédure amiable prévue par les conventions sur la double imposition conclues entre États membres.

1. Point de départ de la période de trois ans (délai pour soumettre le cas conformément à l'article 6, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage)

La date du "premier avis d'imposition ou mesure équivalente qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er en raison d'une correction des prix de transfert" [1] est considérée comme le point de départ de la période de trois ans.

En ce qui concerne les cas soumis dans le domaine des prix de transfert, il est recommandé aux États membres d'appliquer également cette définition pour déterminer la période de trois ans prévue par l'article 25, paragraphe 1, du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune et mise en œuvre dans les conventions sur la double imposition conclues entre États membres de l'UE.

2. Point de départ de la période de deux ans (article 7, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage)

i) Aux fins de l'article 7, paragraphe 1, de la convention, un cas est considéré comme ayant été soumis en vertu de l'article 6, paragraphe 1, lorsque le contribuable fournit les éléments d'information suivants:

a) identification (raison sociale, adresse, numéro d'identification fiscale notamment) de l'entreprise de l'État contractant soumettant le cas et des autres parties aux transactions concernées;

b) informations détaillées concernant les faits et circonstances à prendre en compte (y compris concernant les relations entre l'entreprise et les autres parties aux transactions concernées);

c) identification des périodes fiscales concernées;

d) copie des avis d'imposition et du rapport d'audit fiscal ou document équivalent conduisant à la double imposition alléguée;

e) informations détaillées concernant les actions en justice et procédures de recours engagées par l'entreprise ou les autres parties aux transactions concernées et toute décision de justice concernant le cas;

f) exposé par l'entreprise des motifs qui l'amènent à penser que les principes visés à l'article 4 de la Convention d'arbitrage n'ont pas été respectés;

[1] Le membre représentant les autorités fiscales italiennes estime que c'est "la date du premier avis d'imposition ou mesure équivalente à la suite d'une correction des prix de transfert qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er" qui constitue le point de départ de la période de trois ans, étant donné que l'application de la Convention d'arbitrage existante devrait se limiter aux seuls cas faisant l'objet d'une "correction" des prix de transfert.

g) déclaration par laquelle l'entreprise s'engage à répondre de manière aussi complète et rapide que possible à toutes les demandes raisonnables et appropriées formulées par une autorité compétente et à tenir à la disposition des autorités compétentes les documents nécessaires; et

h) toute information complémentaire spécifique réclamée par l'autorité compétente dans un délai de deux mois suivant la réception de la demande du contribuable.

ii) La période de deux ans commence à courir à compter de la plus éloignée des dates suivantes:

a) la date de l'avis d'imposition, c'est-à-dire de la décision finale prise par l'administration fiscale concernant le revenu supplémentaire, ou de toute mesure équivalente;

b) la date à laquelle l'autorité compétente reçoit la requête et les informations minimales visées au point 2 i).

3. Procédures amiables prévues par la Convention d'arbitrage

3.1 Dispositions générales

a) Conformément aux lignes directrices de l'OCDE, il sera fait application du principe de pleine concurrence, indépendamment des conséquences fiscales immédiates que cela pourrait avoir pour l'un quelconque des États contractants.

b) Les cas seront résolus aussi rapidement que possible compte tenu de la complexité des problèmes posés dans chaque cas particulier.

c) Tous les moyens appropriés permettant de parvenir à un accord amiable aussi rapidement que possible, y compris les réunions en face-à-face, seront pris en considération; le cas échéant, l'entreprise sera invitée à exposer son point de vue devant son autorité compétente.

d) Compte tenu des dispositions du présent code, un accord amiable doit être conclu dans un délai de deux ans suivant la date à laquelle le cas a été soumis pour la première fois à l'une des autorités compétentes conformément au point 2 ii) du présent code.

e) La procédure amiable ne devrait pas imposer de coûts de mise en conformité indus ou excessifs au requérant ou à toute autre personne impliquée.

3.2 Fonctionnement pratique et transparence

a) Pour minimiser les coûts et les retards dus à la traduction, la procédure amiable, et notamment l'échange des prises de position, devrait être conduite dans une langue de travail commune, ou selon une méthode d'effet équivalent, dès lors que les autorités compétentes parviennent à un accord sur une base bilatérale.

b) L'entreprise qui demande la procédure amiable est tenue informée par l'autorité compétente à laquelle elle a soumis le cas de tous les développements importants qui la concernent tout au long de la procédure.

c) La confidentialité des informations relatives à une personne protégée dans le cadre d'une convention fiscale bilatérale ou en vertu du droit d'un État contractant est assurée.

d) L'autorité compétente accuse réception d'une demande qui lui est adressée par un contribuable d'engager une procédure amiable dans un délai d'un mois suivant la réception de la demande et en informe simultanément les autorités compétentes des autres États contractants concernés en joignant une copie de la requête du contribuable.

e) Lorsque l'autorité compétente estime que l'entreprise n'a pas transmis les informations minimales nécessaires au lancement de la procédure amiable conformément au point 2 i), elle invite l'entreprise, dans un délai de deux mois suivant réception de la requête, à lui fournir les informations complémentaires spécifiques dont elle a besoin.

f) Les États contractants s'engagent à ce que l'autorité compétente réponde sous l'une des formes suivantes à l'entreprise requérante:

   i) lorsque l'autorité compétente ne pense pas que les bénéfices de l'entreprise sont inclus ou sont susceptibles d'être inclus dans les bénéfices d'une entreprise d'un autre État contractant, elle informe l'entreprise de ses doutes et l'invite à présenter ses observations éventuelles;

   ii) lorsque la requête paraît fondée à l'autorité compétente et que celle-ci est en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, elle en informe l'entreprise et procède aux corrections ou autorise les allégements qui lui paraissent justifiés le plus rapidement possible;

   iii) lorsque la requête paraît fondée à l'autorité compétente mais que celle-ci n'est pas elle-même en mesure d'y apporter une solution satisfaisante, elle informe l'entreprise qu'elle s'efforcera de résoudre le cas par voie d'accord amiable avec l'autorité compétente de tout autre État contractant concerné.

g) Lorsqu'une autorité compétente estime qu'une réclamation est fondée, il convient qu'elle engage une procédure amiable en informant l'autorité compétente de l'autre État contractant de sa décision et qu'elle joigne une copie des informations visées au point 2 i) du présent code. Parallèlement, elle informe la personne se prévalant de la Convention d'arbitrage qu'elle a engagé la procédure amiable. L'autorité compétente engageant la procédure amiable indique également – sur la base des informations dont elle dispose – à l'autorité compétente de l'autre État contractant et à la personne ayant déposé la requête si le cas a été soumis dans les délais prescrits par l'article 6, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage et la date à partir de laquelle commence à courir la période de deux ans visée à l'article 7, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage.

3.3 Échange de prises de position

a) Lorsqu'une procédure amiable a été engagée, les États contractants s'engagent à ce que l'autorité compétente du pays dans lequel il a été procédé ou il est envisagé de procéder à une évaluation de l'impôt, constituée par une décision finale de l'administration fiscale concernant le revenu, ou par une mesure équivalente, et qui prévoit une correction qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er de la Convention d'arbitrage, transmette une prise de position aux autorités compétentes des autres États contractants concernés, exposant:

i) le cas soumis par le requérant;

ii) son point de vue concernant le bien-fondé du cas, c'est-à-dire les motifs pour lesquels elle estime qu'il y a double imposition ou qu'il existe un risque de double imposition;

iii) les mesures à adopter pour éliminer la double imposition ainsi qu'un exposé complet de la proposition.

b) La prise de position contient une justification complète de l'évaluation fiscale ou de la correction et est accompagnée d'un ensemble de documents de base appuyant la position adoptée par l'autorité compétente et d'une liste de tous les autres documents utilisés pour la correction.

c) La prise de position est transmise aux autorités compétentes des autres États contractants concernés le plus rapidement possible, compte tenu de la complexité du cas en question, et au plus tard dans un délai de quatre mois à compter de la plus éloignée des dates suivantes:

i) la date de l'avis d'imposition, c'est-à-dire de la décision finale prise par l'administration fiscale concernant le revenu supplémentaire, ou de toute mesure équivalente;

ii) la date à laquelle l'autorité compétente reçoit la requête et les informations minimales visées au point 2 i).

d) Les États contractants s'engagent à ce que, lorsqu'une autorité compétente d'un pays dans lequel il n'a pas été procédé ou il n'est pas envisagé de procéder à une évaluation de l'impôt ou à une mesure équivalente entraînant ou susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er de la Convention d'arbitrage en raison par exemple d'une correction des prix de transfert reçoit une prise de position d'une autre autorité compétente, cette autorité réponde le plus rapidement possible, compte tenu de la complexité du cas en question, et au plus tard dans un délai de six mois suivant la réception de la prise de position.

e) La réponse devrait adopter l'une des deux formes suivantes:

i) lorsque l'autorité compétente estime qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition et marque son accord sur la solution proposée dans la prise de position, elle en informe l'autre autorité compétente et procède à ces corrections ou allégements le plus rapidement possible ;

ii) lorsque l'autorité compétente n'estime pas qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition ou ne marque pas son accord sur la solution proposée dans la prise de position, elle transmet à l'autre autorité compétente une réponse dans laquelle elle expose les raisons de son désaccord et propose un calendrier indicatif pour examiner le cas compte tenu de sa complexité. La proposition comporte, le cas échéant, une date pour une réunion en face-à-face, qui devrait se tenir au plus tard dans un délai de 18 mois à compter de la plus éloignée des dates suivantes:

aa) la date de l'avis d'imposition, c'est-à-dire de la décision finale prise par l'administration fiscale concernant le revenu supplémentaire, ou de toute mesure équivalente;

bb) la date à laquelle l'autorité compétente reçoit la requête et les informations minimales visées au point 2 i).

f) Les États contractants effectuent en outre toutes les démarches nécessaires pour accélérer, dans toute la mesure du possible, les procédures. À cet égard, les États contractants devraient envisager d'organiser régulièrement, et au moins une fois par an, des réunions entre leurs autorités compétentes afin d'examiner les procédures amiables en instance (pour autant que le nombre de cas justifie ces réunions régulières).

3.4 Conventions sur la double imposition entre États membres

En ce qui concerne les cas dans le domaine des prix de transfert, il est recommandé aux États membres d'appliquer les dispositions des points 1 à 3 également aux procédures amiables engagées conformément aux dispositions de l'article 25, paragraphe 1, du modèle de convention fiscale de l'OCDE concernant le revenu et la fortune, mises en œuvre dans les conventions sur la double imposition conclues entre États membres.

4. Procédures durant la seconde phase de la Convention d'arbitrage

4.1 Liste de personnalités indépendantes

a) Les États contractants s'engagent à communiquer sans délai au Secrétaire général du Conseil de l'Union européenne le nom des cinq personnalités indépendantes susceptibles de faire partie de la commission consultative visée à l'article 7, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage et à lui faire part, dans les mêmes conditions, de toute modification apportée à la liste.

b) Lorsqu'ils communiquent le nom de leurs personnalités indépendantes au Secrétaire général du Conseil de l'Union européenne, les États contractants joignent un curriculum vitae de ces personnalités, décrivant leur niveau d'expérience dans le domaine juridique, fiscal et en particulier des prix de transfert.

c) Les États contractants peuvent également indiquer sur leur liste les personnalités qui satisfont aux exigences pour être élues en qualité de président.

d) Chaque année, le Secrétaire général du Conseil invite les États contractants à confirmer le nom de leurs personnalités indépendantes et/ou à indiquer le nom de leurs remplaçants.

e) La liste globale de toutes les personnalités indépendantes est publiée sur le site Internet du Conseil.

4.2 Constitution de la commission consultative

a) À moins que les États contractants concernés n'en décident autrement, l'État contractant dont émane le premier avis d'imposition, c'est-à-dire la décision finale prise par l'administration fiscale concernant le revenu supplémentaire, ou toute mesure équivalente entraînant ou susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er de la Convention d'arbitrage, prend l'initiative de constituer la commission consultative et organise ses réunions en accord avec l'autre État contractant.

b) La commission consultative se compose en principe de deux personnalités indépendantes, d'un président et des représentants des autorités compétentes.

c) La commission consultative est assistée par un secrétariat dont les locaux sont mis à disposition par l'État contractant ayant pris l'initiative de constituer la commission consultative, sauf si les États contractants concernés en décident autrement. Pour des raisons d'indépendance, ce secrétariat sera placé sous le contrôle du président de la commission consultative. Les membres du secrétariat sont soumis à l'obligation de secret imposée par l'article 9, paragraphe 6, de la Convention d'arbitrage.

d) Le lieu où la commission consultative se réunit et le lieu où son avis doit être émis peuvent être fixés à l'avance par les autorités compétentes des États contractants concernés.

e) Les États contractants fournissent à la commission consultative, avant sa première réunion, tous les documents et informations pertinents, et notamment tous les documents, rapports, correspondance et conclusions utilisés lors de la procédure amiable.

4.3 Fonctionnement de la commission consultative

a) La commission consultative est considérée comme ayant été saisie dès que le président confirme que ses membres ont reçu tous les documents et informations pertinents visés au point 4.2 e) ci-dessus.

b) Les travaux de la commission consultative sont menés dans la langue ou les langues officielles des États contractants concernés, à moins que les autorités compétentes n'en décident autrement d'un commun accord, compte tenu des souhaits de la commission consultative.

c) La commission consultative peut ordonner que la partie dont émane une déclaration ou un document prenne des dispositions en vue de produire une traduction dans la langue ou les langues dans laquelle (lesquelles) les travaux sont menés.

d) Tout en respectant les dispositions de l'article 10 de la Convention d'arbitrage, la commission consultative peut demander que les États contractants, et notamment l'État contractant dont émane le premier avis d'imposition, c'est-à-dire la décision finale prise par l'administration fiscale concernant le revenu supplémentaire, ou toute mesure équivalente ayant entraîné ou susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er, se présentent devant la commission consultative.

e) Les frais de procédure de la commission consultative, qui sont répartis de façon égale entre les États contractants concernés, sont les frais de fonctionnement administratifs ainsi que la rémunération et les frais des personnalités indépendantes.

f) À moins que les autorités compétentes des États contractants concernés n'en décident autrement:

   i) le remboursement des frais exposés par les personnalités indépendantes sera limité à celui qui est normalement prévu pour les hauts fonctionnaires de l'État contractant qui a pris l'initiative de constituer la commission consultative;

   ii) la rémunération des personnalités indépendantes est fixée à 1 000 euros par personne et par jour de réunion de la commission consultative, et le président percevra une rémunération supérieure de 10 % à celle des autres personnalités indépendantes.

g) Le paiement effectif des frais de procédure de la commission consultative est effectué par l'État contractant qui a pris l'initiative de la constituer, à moins que les autorités compétentes des États contractants concernés en décident autrement.

4.4 Avis de la commission consultative

Les États contractants souhaitent voir figurer dans l'avis:

a) les noms des membres de la commission consultative;

b) la demande; la demande contient:

   – les nom et adresse des entreprises concernées;

   – les autorités compétentes concernées;

   – une description des faits et circonstances du différend;

   – une déclaration claire concernant ce qui est demandé;

c) un résumé succinct de la procédure;

d) les arguments et méthodes sur lesquels est fondée la décision figurant dans l'avis;

e) l'avis;

f) le lieu où l'avis est émis;

g) la date à laquelle l'avis est émis;

h) la signature des membres de la commission consultative.

La décision des autorités compétentes et l'avis de la commission consultative seront communiqués comme suit:

i) lorsque la décision a été prise, l'autorité compétente qui a été saisie du cas transmet une copie de la décision des autorités compétentes et de l'avis de la commission consultative à chacune des entreprises concernées;

ii) les autorités compétentes des États contractants peuvent convenir que la décision et l'avis peuvent être entièrement publiés. Elles peuvent également se mettre d'accord pour publier la décision et l'avis sans mentionner le nom des entreprises concernées et en supprimant toute autre information susceptible de révéler l'identité desdites entreprises. Dans les deux cas, l'accord des entreprises est requis et préalablement à toute publication, les entreprises concernées doivent avoir communiqué par écrit à l'autorité compétente à laquelle le cas a été soumis qu'elles n'ont pas d'objection à la publication de la décision et de l'avis;

iii) l'avis de la commission consultative est rédigé en trois originaux, dont deux sont transmis aux autorités compétentes des États contractants et un est transmis pour archivage à la Commission. S'il y a accord sur la publication de l'avis, ce denier sera rendu public dans la (les) langue(s) d'origine sur le site internet de la Commission.

5. Suspension du recouvrement des dettes fiscales durant les procédures de règlement de différends transfrontaliers

Il est recommandé aux États membres de prendre toutes les mesures nécessaires pour assurer que la suspension du recouvrement des dettes fiscales durant les procédures de règlement de différends transfrontaliers engagées dans le cadre de la Convention d'arbitrage puisse être obtenue par les entreprises impliquées dans une telle procédure, aux mêmes conditions que celles impliquées dans une procédure de recours/litige interne, même si ces mesures peuvent impliquer des modifications de la législation dans certains États membres. Il serait souhaitable que les États membres étendent ces mesures aux procédures de règlement de différends transfrontaliers engagées dans le cadre des conventions sur la double imposition conclues entre États membres.

6. Adhésion des nouveaux États membres de l'UE à la Convention d'arbitrage

Les États membres s'efforcent de signer et de ratifier, d'accepter ou d'approuver la convention d'adhésion des nouveaux États membres de l'UE à la Convention d'arbitrage le plus rapidement possible et, en tout état de cause au plus tard deux ans après leur adhésion à l'UE.

7. Dispositions finales

Afin d'assurer l'application égale et effective du code, les États membres sont invités à faire rapport à la Commission au sujet de son fonctionnement pratique tous les deux ans. Sur la base de ces rapports, la Commission a l'intention de présenter un rapport au Conseil et pourra proposer un réexamen des dispositions du code.

ANNEXE 3

Convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Avis juridique important

41990A0436

90/436/CEE: Convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées - Acte final - Déclarations communes - Déclarations unilatérales

Journal officiel n° L 225 du 20/08/1990 p. 0010 - 0024

CONVENTION relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (90/436/CEE)

LES HAUTES PARTIES CONTRACTANTES AU TRAITÉ INSTITUANT LA COMMUNAUTÉ

ÉCONOMIQUE EUROPÉENNE,

DÉSIREUSES de mettre en application l'article 220 du traité, aux termes duquel elles se sont engagées à entamer des négociations en vue d'assurer, en faveur de leurs ressortissants, l'élimination de la double imposition,

CONSIDÉRANT l'intérêt qui s'attache à l'élimination de la double imposition en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées,

ONT DÉCIDÉ de conclure la présente convention et ont désigné, à cet effet, comme plénipotentiaires:

SA MAJESTÉ LE ROI DES BELGES:

Philippe de SCHOUTHEETE de TERVARENT,

Ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire;

SA MAJESTÉ LA REINE DU DANEMARK:

Niels HELVEG PETERSEN,

Ministre des affaires économiques;

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE FÉDÉRALE D'ALLEMAGNE:

Theo WAIGEL,

Ministre fédéral des finances;

Juergen TRUMPF,

Ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire;

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE HELLÉNIQUE:

Ioannis PALAIOKRASSAS,

Ministre des finances;

SA MAJESTÉ LE ROI D'ESPAGNE:

Carlos SOLCHAGA CATALÁN,

Ministre de l'économie et des finances;

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE FRANÇAISE:

Jean VIDAL,

Ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire;

LE PRÉSIDENT D'IRLANDE:

Albert REYNOLDS,

Ministre des finances;

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE ITALIENNE:

Stefano DE LUCA,

Secrétaire d'État aux finances;

SON ALTESSE ROYALE LE GRAND-DUC DE LUXEMBOURG:

Jean-Claude JUNCKER,

Ministre du budget, Ministre des finances, Ministre du travail;

SA MAJESTÉ LA REINE DES PAYS-BAS:

P.C. NIEMAN,

Ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire;

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE PORTUGAISE:

Miguel BELEZA,

Ministre des finances;

SA MAJESTÉ LA REINE DU ROYAUME-UNI DE GRANDE-BRETAGNE ET D'IRLANDE DU NORD:

David H.A. HANNAY KCMG,

Ambassadeur extraordinaire et plénipotentiaire,

LESQUELS, réunis au sein du Conseil, après avoir échangé leurs pleins pouvoirs reconnus en bonne et due forme,

SONT CONVENUS DE CE QUI SUIT:

CHAPITRE I

CHAMP D'APPLICATION DE LA CONVENTION

Article premier

1. La présente convention s'applique lorsque, aux fins de l'imposition, les bénéfices qui sont inclus dans les bénéfices d'une entreprise d'un État contractant sont ou seront probablement inclus également dans les bénéfices d'une entreprise d'un autre État contractant du fait que les principes énoncés à l'article 4 et appliqués soit directement, soit dans des dispositions correspondantes de la législation de l'État concerné, ne sont pas respectés.

2. Aux fins de l'application de la présente convention, un établissement stable d'une entreprise d'un État contractant situé dans un autre État contractant est considéré comme une entreprise de l'État dans lequel il est situé.

3. Le paragraphe 1 est également applicable lorsqu'une quelconque des entreprises concernées a subi des pertes au lieu de réaliser des profits.

Article 2

1. La présente convention s'applique aux impôts sur le revenu.

2. Les impôts actuels auxquels s'applique la présente convention sont notamment les suivants:

a) en Belgique:

- impôt des personnes physiques/personenbelasting,

- impôt des sociétés/vennootschapsbelasting,

- impôt des personnes morales/rechtspersonenbelasting,

- impôt des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders,

- taxe communale et taxe d'agglomération additionnelles à l'impôt des personnes physiques/aanvullende gemeentebelasting en agglomeratiebelasting op de personenbelasting;

b)

au Danemark:

- selskabsskat,

- indkomstskat til staten,

- kommunal indkomstskat,

- amtskommunal indkomstskat,

- saerlig indkomstskat,

- kirkeskat,

- udbytteskat,

- rudbytteskat,

- renteskat,

- royaltyskat,

- frigoerelsesafgift;

c)

en république fédérale d'Allemagne:

- Einkommensteuer,
- Koerperschaftsteuer,
- Gewerbesteuer, dans la mesure où cet impôt est assis sur les bénéfices d'exploitation;

d)

en Grèce:

- foros eisodimatos fysikon prosopon,
- foros eisodimatos nomikon prosopon,
- eisfora yper ton epicheiriseon ydrefsis kai apocheftesis;

e)

en Espagne:

- impuesto sobre la renta de las personas físicas,
- impuesto sobre sociedades;

f)

en France:

- impôt sur le revenu,
- impôt sur les sociétés;

g)

en Irlande:

- income tax,
- corporation tax;

h)

en Italie:

- imposta sul reddito delle persone fisiche,
- imposta sul reddito delle personne giuridiche,
- imposta locale sui redditi;

i)

au Luxembourg:

- impôt sur le revenu des personnes physiques,
- impôt sur le revenu des collectivités,
- impôt commercial, dans la mesure où cet impôt est assis sur les bénéfices d'exploitation;

j)

aux Pays-Bas:

- inkomstenbelasting,
- vennnootschapsbelasting;

k)

au Portugal:

- imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
- derrama para os municípios sobre o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas;

l)

au Royaume-Uni:

- income tax,
- corporation tax.

3. La présente convention s'applique également aux impôts de nature identique ou analogue qui seraient

établis après la date de sa signature et qui s'ajouteraient aux impôts actuels ou les remplaceraient. Les autorités compétentes des États contractants se communiquent les modifications apportées aux législations nationales respectives.

CHAPITRE II

DISPOSITIONS GÉNÉRALES

Section première

Définitions

Article 3

1. Aux fins de l'application de la présente convention, l'expression «autorité compétente» désigne les instances suivantes:

- en Belgique:

le ministre des finances ou un représentant autorisé,

de Minister van Financen ou un représentant autorisé,

- au Danemark:

Skatteministeren ou un représentant autorisé,

- en république fédérale d'Allemagne:

Der Bundesminister der Finanzen ou un représentant autorisé,

- en Grèce:

O Ypoyrgos ton Oikonomikon ou un représentant autorisé,

- en Espagne:

el Ministro de Economía y Hacienda ou un représentant autorisé,

- en France:

le ministre chargé du budget ou un représentant autorisé,

- en Irlande:

The Revenue Commissioners ou un représentant autorisé,

- en Italie:

il Ministro delle Finanze ou un représentant autorisé,

- au Luxembourg:

le ministre des finances ou un représentant autorisé,

- aux Pays-Bas:

de Minister van Financiën ou un représentant autorisé,

- au Portugal:

o Ministro das Finanças ou un représentant autorisé,

- au Royaume-Uni:

The Commissioners of Inland Revenue ou un représentant autorisé.

2. Les termes qui ne font pas l'objet d'une définition dans la présente convention ont, sauf exception voulue par le contexte, le sens qu'ils ont dans la convention conclue par les États concernés en matière de double imposition.

Section 2

Principes applicables en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées et d'imputation des bénéfices à un établissement stable

Article 4

L'application de la présente convention est régie par les principes suivants:

1) Lorsque:

a) une entreprise d'un État contractant participe directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un autre État contractant

ou que

b) les mêmes personnes participent directement ou indirectement à la direction, au contrôle ou au capital d'une entreprise d'un État contractant et d'une entreprise d'un autre État contractant,

et que, dans l'un et l'autre cas, les deux entreprises sont, dans leurs relations commerciales ou financières, liées par des conditions convenues ou imposées qui diffèrent de celles qui seraient convenues entre des entreprises indépendantes, les bénéfices qui, sans ces conditions, auraient été réalisés par l'une des entreprises mais n'ont pu l'être en fait à cause de ces conditions, peuvent être inclus dans les bénéfices de cette entreprise et imposés en conséquence.

2) Lorsqu'une entreprise d'un État contractant exerce son activité dans un autre État contractant par l'intermédiaire d'un établissement stable qui y est situé, il est imputé à cet établissement stable les bénéfices qu'il aurait pu réaliser s'il avait constitué une entreprise distincte exerçant des activités identiques ou analogues dans des conditions identiques ou analogues et traitant en toute indépendance avec l'entreprise dont il constitue un établissement stable.

Article 5

Lorsqu'un État contractant envisage de corriger les bénéfices d'une entreprise en application des principes énoncés à l'article 4, il informe en temps voulu l'entreprise de son intention et lui donne l'occasion d'informer l'autre entreprise de manière à permettre à celle-ci d'informer à son tour l'autre État contractant.

Toutefois, l'État contractant qui fournit cette information ne doit pas être empêché d'effectuer la correction envisagée.

Si, après communication de l'information en question, les deux entreprises et l'autre État contractant acceptent la correction, les articles 6 et 7 ne s'appliquent pas.

Section 3

Procédure amiable et procédure arbitrale

Article 6

1. Lorsqu'une entreprise estime que, dans l'un quelconque des cas auxquels la présente convention s'applique, les principes énoncés à l'article 4 n'ont pas été respectés, elle peut, indépendamment des recours prévus par le droit interne des États contractants concernés, soumettre son cas à l'autorité compétente de l'État contractant dont elle est un résident ou dans lequel est situé son établissement stable. Le cas doit être soumis dans les trois ans suivant la première notification de la mesure qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1er.

L'entreprise indique en même temps à l'autorité compétente si d'autres États contractants peuvent être concernés par le cas. L'autorité compétente avise ensuite sans délai les autorités compétentes de ces autres États contractants.

2. L'autorité compétente s'efforce, 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 tout autre État contractant concerné, en vue d'éliminer la double imposition sur la base des principes énoncés à l'article 4. L'accord amiable est appliqué quels que soient les délais prévus par le droit interne des États contractants concernés.

Article 7

1. Si les autorités compétentes concernées ne parviennent pas à un accord éliminant la double imposition dans un délai de deux ans à compter de la première date à laquelle le cas a été soumis à l'une des autorités compétentes conformément à l'article 6 paragraphe 1, elles constituent une commission consultative qu'elles chargent d'émettre un avis sur la façon d'éliminer la double imposition en question.

Les entreprises peuvent utiliser les possibilités de recours prévues par le droit interne des États contractants concernés; toutefois, lorsqu'un tribunal a été saisi du cas, le délai de deux ans indiqué au premier alinéa commence à courir à la date à laquelle la décision prise en dernière instance dans le cadre de ces recours internes est devenue définitive.

2. Le fait que la commission consultative a été saisie du cas n'empêche pas un État contractant d'engager ou de continuer, pour ce même cas, des poursuites judiciaires ou des procédures visant à appliquer des sanctions administratives.

3. Dans le cas où la legislation interne d'un État contractant ne permet pas aux autorités compétentes de déroger aux décisions de leurs instances judiciaires, le paragraphe 1 n'est applicable que si l'entreprise associée de cet État a laissé écouler le délai de présentation du recours ou s'est désistée de ce recours avant qu'une décision ait été rendue. Cette disposition n'affecte pas le recours dans la mesure où il porte sur d'autres éléments que ceux visés à l'article 6.

4. Les autorités compétentes peuvent convenir de déroger, avec l'accord des entreprises associées intéressées, aux délais visés au paragraphe 1.

5. Dans la mesure où les dispositions des paragraphes 1 à 4 ne sont pas appliquées, les droits de chacune des entreprises associées, tels que prévus à l'article 6, ne sont pas affectés.

Article 8

1. L'autorité compétente d'un État contractant n'est pas obligée d'entamer la procédure amiable ou de constituer la

commission consultative visée à l'article 7 lorsqu'il est décidé définitivement, par une procédure judiciaire ou administrative, qu'une des entreprises concernées, par des actes donnant lieu à une correction des bénéfices au titre de l'article 4, est passible d'une pénalité grave.

2. Lorsqu'une procédure judiciaire ou administrative visant à statuer qu'une des entreprises concernées, par des actes donnant lieu à une correction des bénéfices au titre de l'article 4, est passible d'une pénalité grave, est en cours en même temps qu'une des procédures visées aux articles 6 et 7, les autorités compétentes peuvent suspendre le déroulement de ces dernières procédures jusqu'à l'aboutissement de ladite procédure judiciaire ou administrative.

Article 9

1. La commission consultative visée à l'article 7 paragraphe 1 comprend, outre le président:

- deux représentants de chaque autorité compétente concernée, ce nombre pouvant être réduit à un par voie d'accord entre les autorités compétentes,

- un nombre pair de personnalités indépendantes désignées d'un commun accord, sur la base de la liste des personnalités visée au paragraphe 4, ou, à défaut, par voie de tirage au sort par les autorités compétentes concernées.

2. En même temps que les personnalités indépendantes, un suppléant est désigné pour chacune d'entre elles, conformément aux dispositions relatives à la désignation des personnalités indépendantes, pour le cas où celles-ci seraient empêchées de remplir leurs fonctions.

3. En cas de tirage au sort, chaque autorité compétente peut récuser toute personnalité indépendante dans l'une des situations convenues à l'avance entre les autorités compétentes concernées, ainsi que dans l'une des situations suivantes:

- la personnalité en question appartient à l'une des administrations fiscales concernées ou exerce des fonctions pour le compte de l'une de ces administrations,

- elle détient ou a détenu une participation importante dans l'une ou dans chacune des entreprises associées, ou elle est ou a été l'employé ou le conseiller de l'une ou de chacune de ces entreprises,

- elle ne présente pas suffisamment de garanties d'objectivité pour le règlement du ou des cas à trancher.

4. Il est établi une liste des personnalités indépendantes comprenant l'ensemble des personnes indépendantes désignées par les États contractants. À cette fin, chaque État contractant procède à la désignation de cinq personnes et en informe le secrétaire général du Conseil des Communautés européennes.

Ces personnes doivent être ressortissantes d'un État contractant et résidentes sur le territoire auquel la présente convention s'applique. Elles doivent être compétentes et indépendantes.

Les États contractants peuvent apporter des modifications à la liste visée au premier alinéa; ils en informent sans délai

le secrétaire général du Conseil des Communautés européennes.

5. Les représentants et les personnalités indépendantes désignés conformément au paragraphe 1 choisissent un président sur la liste visée au paragraphe 4, sans préjudice du droit de chaque autorité compétente concernée de récuser la personnalité ainsi choisie dans l'une des situations visées au paragraphe 3.

Le président doit réunir les conditions requises pour l'exercice, dans son pays, des plus hautes fonctions juridictionnelles ou être un jurisconsulte possédant des compétences notoires.

6. Les membres de la commission consultative sont tenus de garder le secret sur tout élément dont ils ont connaissance dans le cadre de la procédure. Les États contractants adoptent les dispositions appropriées pour réprimer toute infraction à l'obligation de secret. Ils communiquent ces dispositions à la Commission des Communautés européennes, qui en informe les autres États contractants.

7. Les États contractants prennent les mesures nécessaires pour que la commission consultative puisse se réunir sans délai après sa saisine.

Article 10

1. Aux fins de la procédure visée à l'article 7, les entreprises associées concernées peuvent fournir à la commission consultative tous renseignements, moyens de preuve ou documents qui leur semblent utiles à la prise de décision. Les entreprises et les autorités compétentes des États contractants concernés sont tenues de donner suite à toute demande de la commission consultative visant à obtenir de tels renseignements, moyens de preuve ou documents. Toutefois, il ne peut en résulter pour les autorités compétentes des États contractants concernés l'obligation:

a) de prendre des mesures administratives dérogeant à la législation nationale ou à la pratique administrative nationale normalement suivie;

b)

de fournir des renseignements qui ne pourraient être obtenus en vertu de la législation nationale ou dans le cadre de la pratique administrative nationale normalement suivie;

c)

de fournir des renseignements qui révéleraient un secret commercial, industriel ou professionnel, un procédé commercial ou des renseignements dont la communication serait contraire à l'ordre public.

2. Chacune des entreprises associées peut, à sa demande, se faire entendre ou se faire représenter devant la commission

consultative. Si celle-ci le requiert, chacune des entreprises

associées doit se présenter devant elle ou s'y faire représenter.

Article 11

1. La commission consultative visée à l'article 7 rend son avis dans un délai de six mois à compter de la date à laquelle elle a été saisie.

La commission consultative doit fonder son avis sur les dispositions de l'article 4.

2. La commission consultative se prononce à la majorité simple de ses membres. Les autorités compétentes concernées peuvent convenir de règles complémentaires de procédure.

3. Les frais de procédure de la commission consultative, à l'exclusion des frais exposés par les entreprises associées, sont répartis de façon égale entre les États contractants concernés.

Article 12

1. Les autorités compétentes parties à la procédure visée à l'article 7 prennent d'un commun accord, en se fondant sur les dispositions de l'article 4, une décision assurant l'élimination de la double imposition dans un délai de six mois à compter de la date à laquelle la commission consultative a rendu son avis.

Les autorités compétentes peuvent prendre une décision qui s'écarte de l'avis de la commission consultative. Si elles ne parviennent pas à un accord à ce sujet, elles sont tenues de se conformer à l'avis rendu.

2. Les autorités compétentes peuvent convenir de la publication de la décision visée au paragraphe 1, sous réserve de l'assentiment des entreprises concernées.

Article 13

Le caractère définitif des décisions prises par les États contractants concernés au sujet de l'imposition des bénéfices provenant d'une opération entre entreprises associées ne s'oppose pas au recours aux procédures visées aux articles 6 et 7.

Article 14

Aux fins de l'application de la présente convention, la double imposition des bénéfices est considérée comme éliminée:

a) si les bénéfices sont inclus dans le calcul des bénéfices soumis à imposition dans un État seulement

ou

b)

si le montant de l'impôt auquel ces bénéfices sont soumis dans un État est diminué d'un montant égal à celui de l'impôt dont ils sont grevés dans l'autre État.

CHAPITRE III

DISPOSITIONS FINALES

Article 15

La présente convention ne porte pas atteinte aux obligations plus larges en matière d'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées qui peuvent découler d'autres conventions auxquelles les États contractants sont ou seront parties ou du droit interne de ces États.

Article 16

1. Le champ d'application territoriale de la présente convention correspond à celui qui est défini à l'article 227 paragraphe 1 du traité instituant la Communauté économique européenne, sans préjudice du paragraphe 2 du présent article.

2. La présente convention n'est pas applicable:

- aux territoires français visés à l'annexe IV du traité instituant la Communauté économique européenne,

- aux îles Féroé et au Groenland.

Article 17

La présente convention sera ratifiée par les États contractants. Les instruments de ratification seront déposés auprès du secrétaire général du Conseil des Communautés européennes.

Article 18

La présente convention entre en vigueur le premier jour du troisième mois suivant le dépôt de l'instrument de ratification de l'État signataire qui procède le dernier à cette formalité. Elle s'applique aux procédures visées à l'article 6 paragraphe 1 qui sont engagées après son entrée en vigueur.

Article 19

Le secrétaire général du Conseil des Communautés européennes notifie aux États signataires:

a) le dépôt de tout instrument de ratification;

b)

la date d'entrée en vigueur de la présente convention;

c)

la liste des personnalités indépendantes désignées par les États contractants, prévue à l'article 9 paragraphe 4, ainsi que les modificationsqui y sont apportées.

Article 20

La présente convention est conclue pour une durée de cinq ans. Six mois avant l'expiration de cette période, les États contractants se réunissent pour décider de la prorogation de

la présente convention et de toute autre mesure à prendre éventuellement à son sujet.

Article 21

Chaque État contractant peut, à tout moment, demander la révision de la présente convention. Dans ce cas, une conférence de révision est convoquée par le président du Conseil des Communautés européennes.

Article 22

La présente convention, rédigée en un exemplaire unique en langues allemande, anglaise, danoise, espagnole, française, grecque, irlandaise, italienne, néerlandaise et portugaise, les dix textes faisant également foi, est déposée dans les archives du secrétariat général du Conseil des Communautés européennes. Le secrétaire général en remet une copie certifiée conforme à chacun des gouvernements des États signataires.

ACTE FINAL

LES PLÉNIPOTENTIAIRES DES HAUTES PARTIES CONTRACTANTES,

réunis à Bruxelles, le vingt-trois juillet mil neuf cent quatre-vingt-dix, pour la signature de la convention relative à l'élimination des doubles impositions dans le cas de correction des bénéfices entre entreprises associées,

ont, au moment de signer ladite convention:

a) adopté les déclarations communes suivantes jointes au présent acte final:

- déclaration relative à l'article 4 point 1,

- déclaration relative à l'article 9 paragraphe 6,

- déclaration relative à l'article 13;

b) pris acte des déclarations unilatérales suivantes jointes au présent acte final:

- déclaration de la France et du Royaume-Uni relative à l'article 7,

- déclarations individuelles des États contractants relatives à l'article 8,

- déclaration de la république fédérale d'Allemagne relative à l'article 16.

En fe de lo cual, los abajo firmantes suscriben la presente Acta Final.

Til bekraeftelse heraf har undertegnede underskrevet denne slutakt.

Zu Urkund dessen haben die Unterzeichneten ihre Unterschrift unter diese Schlussakte gesetzt.

Se pistosi ton anotero, oi ypografontes plirexoysioi ethesan tin ypografi toys kato apo tin paroysa teliki praxi.

In witness whereof, the undersigned have signed this Final Act.

En foi de quoi, les soussignés ont apposé leurs signatures au bas du présent acte final.

Dá fhianú sin, chuir na daoine thíos-sínithe a lámh leis an Ionstraim Chríochnaitheach seo.

In fede di che, i sottoscritti hanno apposto le loro firme in calce al presente atto finale.

Ten blijke waarvan de ondergetekenden hun handtekening onder deze Slotakte hebben gesteld.

Em fé do que os abaixo assinados apuseram as suas assinaturas no final do presente Acto Final.

Hecho en Bruselas, el veintitrés de julio de mil novecientos noventa.

Udfaerdiget i Bruxelles, den treogtyvende juli nitten hundrede og halvfems.

Geschehen zu Bruessel am dreiundzwanzigsten Juli neunzehnhundertneunzig.

iEgine stis Vryxelles, stis eikosi treis Ioylioy chilia enniakosia eneninta.

Done at Brussels on the twenty-third day of July in the year one thousand nine hundred and ninety.

Fait à Bruxelles, le vingt-trois juillet mil neuf cent quatre-vingt-dix.

Arna dhéanamh sa Bhruiséil, an tríú lá fichead de Iúil, míle naoi gcéad nócha.

Fatto a Bruxelles, addì ventitré luglio millenovecentonovanta.

Gedaan te Brussel, de drieëntwintigste juli negentienhonderd negentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e três de Julho de mil novecentos e noventa.

Pour Sa Majesté le Roi des Belges

Voor Zijne Majesteit de Koning der Belgen

For Hendes Majestaet Danmarks Dronning

Fuer den Praesidenten der Bundesrepublik Deutschland

Gia ton Proedro tis Ellinikis Dimokratias

Por Su Majestad el Rey de España

Pour le président de la République française

For the President of Ireland

Thar ceann Uachtarán na hÉireann

Per il presidente della Repubblica italiana

Pour Son Altesse Royale le Grand-Duc de Luxembourg

Voor Hare Majesteit de Koningin der Nederlanden

Pelo Presidente da República Portuguesa

For Her Majesty the Queen of the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland

DÉCLARATIONS COMMUNES

Déclaration relative à l'article 4 point 1

Les dispositions de ce point couvrent aussi bien le cas où une transaction est réalisée directement entre deux entreprises juridiquement distinctes que le cas où une transaction est réalisée entre l'une des entreprises et l'établissement stable de l'autre entreprise situé dans un troisième État contractant.

Déclaration relative à l'article 9 paragraphe 6

Les États membres gardent toute liberté en ce qui concerne la nature et la portée des dispositions appropriées pour la répression de toute infraction a l'obligation de secret.

Déclaration relative à l'article 13

Lorsque, dans un ou plusieurs des États contractants concernés, les décisions concernant les impositions qui font l'objet des procédures visées aux articles 6 et 7 ont été modifiées après la fin de la procédure visée à l'article 6 ou après la décision visée à l'article 12 et qu'il en résulte une double imposition au sens de l'article 1er, compte tenu de l'application du résultat de cette procédure ou de cette décision, les dispositions des articles 6 et 7 sont applicables.

DÉCLARATIONS UNILATÉRALES

Déclaration relative à l'article 7

La France et le Royaume-Uni déclarent qu'ils feront application des dispositions de l'article 7 paragraphe 3.

Déclarations individuelles des États contractants relatives à l'article 8

Belgique

Par «pénalité grave», il faut entendre une sanction pénale ou administrative en cas:

- soit de délit de droit commun commis dans un but de fraude fiscale,

- soit d'infraction à des dispositions du Code des impôts sur le revenu ou à des arrêtés pris pour leur exécution, commise dans une intention frauduleuse ou à dessin de nuire.

Danemark

La notion de «pénalité grave» s'entend d'une sanction pour infraction délibérée aux dispositions du droit pénal ou de la législation spéciale dans des cas qui ne peuvent être réglés par la voie administrative.

Les cas d'infraction aux dispositions de la législation fiscale peuvent, en règle générale, être réglés par la voie administrative lorsqu'il est estimé que l'infraction n'entraîne pas une peine supérieure à une amende.

République fédérale d'Allemagne

Constitue une infraction aux dispositions fiscales punissable d'une «pénalité grave» tout acte contraire aux lois fiscales qui est sanctionné par une peine privative de liberté, une peine pécuniaire ou une amende administrative.

Grèce

Aux termes de la législation fiscale, une entreprise est passible d'une «pénalité grave»:

1) lorsqu'elle n'introduit pas de déclarations ou introduit des déclarations inexactes concernant des taxes, des droits ou des cotisations qu'elle est tenue, selon les dispositions en vigueur, de retenir ou de verser à l'État, ou concernant la taxe sur la valeur ajoutée ou la taxe sur le chiffre d'affaires ou encore la taxe spéciale sur les articles de luxe, dans la mesure où le montant total de ces taxes, droits et cotisations qu'elle est tenue de déclarer et de verser à l'État pour des transactions ou d'autres opérations réalisées au cours d'un semestre civil est supérieur à six cent mille (600 000) drachmes ou à un million (1 000 000) de drachmes pour une année civile;

2) lorsqu'elle n'introduit pas de déclaration d'impôt sur le revenu, dans la mesure où elle est redevable, pour le montant du revenu qui n'a pas été déclaré, d'une taxe supérieure à trois cent mille (300 000) drachmes;

3) lorsqu'elle n'émet pas les pièces prévues par le code des éléments fiscaux;

4) lorsqu'elle émet de telles pièces comportant des inexactitudes en ce qui concerne la quantité ou le prix unitaire ou la valeur, dans la mesure où de ces inexactitudes résulte une différence supérieure à 10 % de la quantité totale ou de la valeur totale des biens ou des services ou des la transaction

en général;

5) lorsqu'elle tient des livres et des pièces inexacts, dans la mesure où ces inexactitudes sont constatées à l'occasion d'un contrôle ordinaire dont le résultat est devenu définitif par un règlement administratif du différend, à la suite de l'expiration du délai de recours, ou par un jugement définitif du tribunal administratif, et dans la mesure où, pour l'exercice concerné, apparaît une différence de recettes brutes supérieure à 20 % par rapport à ce qui a été déclaré et en tout cas non inférieure à un million (1 000 000) de drachmes;

6) lorsqu'elle ne remplit pas l'obligation de tenir des livres et des pièces prévus par les dispositions correspondantes du code des éléments fiscaux;

7) lorqu'elle émet, pour la vente de biens ou la prestation de services, des factures ou toute autre pièce fiscale (voir point 3) fausses, fictives ou falsifiées.

Est considérée comme fausse la pièce fiscale qui a été perforée ou tamponnée de quelque manière que ce soit, sans qu'elle ait fait l'objet d'une vérification enregistrée dans les livres de l'autorité fiscale compétente et dans la mesure où cette omission est connue de la personne qui était tenue de faire vérifier ladite pièce. Est également considérée comme fausse la pièce fiscale dont le contenu et les autres éléments de l'original ou de la copie diffèrent de ce qui figure sur la souche de cette même pièce.

Est considérée comme fictive la pièce fiscale qui a été émise en vue d'une transaction, de la circulation de biens ou pour tout autre motif totalement ou partiellement inexistant ou en vue d'une transaction effectuée par des personnes autres que celles qui sont mentionnées dans la pièce fiscale;

8) lorsqu'elle agit délibérément et concourt, de quelque manière que ce soit, à la production de fausses pièces fiscales ou qu'elle sait que les pièces sont fausses ou fictives et qu'elle concourt de quelque manière que ce soit, à leur émission ou qu'elle accepte des pièces fiscales fausses, fictives ou falsifiées dans le but de dissimuler de la matière imposable.

Espagne

Les «pénalités graves» comprennent les sanctions administratives pour infractions fiscales graves, ainsi que les sanctions pénales pour délits commis à l'égard de l'administration fiscale.

France

Les «pénalités graves» comprennent les sanctions pénales, ainsi que les sanctions fiscales telles que les sanctions pour défaut de déclaration après mise en demeure, pour mauvaise foi, pour manoeuvres frauduleuses, pour opposition à contrôle fiscal, pour rémunérations ou distributions occultes, ou pour abus de droit.

Irlande

Les «pénalités graves» comprennent les sanctions pour:

a) defaut de déclaration;

b)

déclaration incorrecte faite frauduleusement ou par négligence;

c)

non-tenue de livres appropriés;

d)

non-présentation de pièces et de livres aux fins de contrôle;

e)

obstruction à l'égard de personnes exerçant des pouvoirs conférés par un texte législatif ou réglementaire;

f)

défaut de déclaration de revenus imposables;

g)

fausse déclaration faite en vue de l'obtention d'un abattement.

Les dispositions législatives régissant, au 3 juillet 1990, ces infractions sont les suivantes:

- la partie XXXV de l'Income Tax Act de 1967,
- la section 6 du Finance Act de 1968,
- la partie XIV du Corporation Tax Act de 1976,
- la section 94 du Finance Act de 1983.

Toutes dispositions ultérieures remplaçant, modifiant ou mettant à jour le code des pénalités sont également incluses.

Italie

Par «pénalités graves», on entend les sanctions prévues pour actes illicites constitutifs, au sens de la loi nationale, d'un cas de délit fiscal.

Luxembourg

Le Luxembourg considère comme une «pénalité grave» ce que l'autre État contractant aura déclaré considérer comme tel aux fins de l'article 8.

Pays-Bas

Par «pénalité grave», on entend une sanction prononcée par un juge pour tout acte, commis intentionnellement, qui est mentionné à l'article 68 paragraphe 1 de la loi générale sur les impôts.

Portugal

Le terme «pénalités graves» couvre les sanctions pénales et autres pénalités fiscales applicables aux infractions qui sont commises avec une intention frauduleuse ou pour lesquelles l'amende applicable est d'un montant supérieur à 1 000 000 (un million) d'escudos.

Royaume-Uni

Le Royaume-Uni interprétera le terme «pénalité grave» comme comprenant les sanctions pénales et les sanctions administratives pour présentation frauduleuse ou négligente, à des fins fiscales, de comptes, de demandes d'exemption, de réduction ou de restitution ou de déclarations.

Déclaration de la république fédérale d'Allemagne relative à l'article 16

Le gouvernement de la république fédérale d'Allemagne se réserve le droit de déclarer, lors du dépôt de son instrument de ratification, que la convention s'applique également au Land de Berlin.

ANNEXE 4

Convention du 21 décembre 1995 relative à l'adhésion de la République d'Autriche, de la République de Finlande et du Royaume de Suède à la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Avis juridique important

41996A0331(01)

Convention relative à l'adhésion de la république d'Autriche, de la république de Finlande et du Royaume de Suède à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées - Procès-verbal de signature

Journal officiel n° C 026 du 31/01/1996 p. 0001 - 0033

CONVENTION relative à l'adhesion de la république d'Autriche, de la république de Finlande et du Royaume de Suède à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées (96/C 26/01)

LES HAUTES PARTIES CONTRACTANTES AU TRAITÉ INSTITUANT LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE,

CONSIDÉRANT que la république d'Autriche, la république de Finlande et le royaume de Suède, en devenant membres de l'Union européenne, se sont engagés à adhérer à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, ouverte à la signature à Bruxelles le 23 juillet 1990,

ONT DÉCIDÉ de conclure la présente convention et ont désigné à cet effet comme plénipotentiaires:

SA MAJESTÉ LE ROI DES BELGES:

M. Philippe de SCHOUTHEETE de TERVARENT

Ambassadeur,

Représentant permanent de la Belgique auprès de l'Union européenne

SA MAJESTÉ LA REINE DE DANEMARK:

M. Poul SKYTTE CHRISTOFFERSEN

Ambassadeur,

Représentant permanent du Danemark auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE FÉDÉRALE D'ALLEMAGNE:

M. Jochen GRÜNHAGE

Représentant permanent adjoint de l'Allemagne auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE HELLÉNIQUE:

M. Pavlos APOSTOLIDES

Ambassadeur,

Représentant permanent de la République hellénique auprès de l'Union européenne

SA MAJESTÉ LE ROI D'ESPAGNE:

M. Francisco Javier ELORZA CAVENGT

Ambassadeur,

Représentant permanent de l'Espagne auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE FRANÇAISE:

M. Pierre de BOISSIEU

Ambassadeur,

Représentant permanent de la France auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE L'IRLANDE:

M. Denis O'LEARY

Ambassadeur,

Représentant permanent de l'Irlande auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE ITALIENNE:

M. Luigi GUIDOBONO CAVALCHINI GAROFOLI

Ambassadeur,

Représentant permanent de l'Italie auprès de l'Union européenne

SON ALTESSE ROYALE LE GRAND-DUC DE LUXEMBOURG:

M. Jean-Jacques KASEL

Ambassadeur,

Représentant permanent du Luxembourg auprès de l'Union européenne

SA MAJESTÉ LA REINE DES PAYS-BAS:

M. Bernard R. BOT

Ambassadeur,

Représentant permanent des Pays-Bas auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT FÉDÉRAL DE LA RÉPUBLIQUE D'AUTRICHE:

M. Manfred SCHEICH

Ambassadeur,

Représentant permanent de l'Autriche auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE PORTUGAISE:

M. José Gregório FARIA QUITERES

Ambassadeur,

Représentant permanent du Portugal auprès de l'Union européenne

LE PRÉSIDENT DE LA RÉPUBLIQUE DE FINLANDE:

M. Antti SATULI

Ambassadeur,

Représentant permanent de la Finlande auprès de l'Union européenne

LE GOUVERNEMENT DU ROYAUME DE SUÈDE:

M. Frank BELFRAGE

Ambassadeur,

Représentant permanent de la Suède auprès de l'Union européenne

SA MAJESTÉ LA REINE DU ROYAUME-UNI DE GRANDE-BRETAGNE ET D'IRLANDE DU NORD:

M. J.S. WALL C.M.G., L.V.O

Ambassadeur,

Représentant permanent du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord auprès de l'Union européenne

LESQUELS, réunis au sein du Comité des représentants permanents des États membres auprès de l'Union européenne et après avoir échangé leurs pleins pouvoirs reconnus en bonne et due forme,

SONT CONVENUS DES DISPOSITIONS QUI SUIVENT:

Article premier

La république d'Autriche, la république de Finlande et le royaume de Suède adhèrent à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, ouverte à la signature à Bruxelles, le 23 juillet 1990.

Article 2

La convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées est modifiée comme suit.

1) À l'article 2 paragraphe 2:

a) le point k) devient le point l);

b) le point k) suivant est ajouté après le point j):

«k) en Autriche:

- Einkommensteuer,

- Körperschaftsteuer;»

c) le point l) devient le point o);

d) les points m) et n) suivants sont ajoutés après le point l):

«m) en Finlande:

- valtion tuloverot/de statliga inkomstskatterna,

- yhteisöjen tulovero/inkomstskatten för samfund,

- kunnallisvero/kommunalskatten,

- kirkollisvero/kyrkoskatten,

- korkotulon lähdevero/källskatten å ränteinkomst,

- rajoitetusti verovelvollisen lähdevero/källskatten för begränsat skattskyldig;

n) en Suède:

- statliga inkomstskatten,

- kupongskatten,

- kommunala inkomstskatten,

- lagen om expansionsmedel;»

2) À l'article 3, le paragraphe 1 est complété par le texte suivant:

«- en Autriche:

Der Bundesminister für Finanzen ou un représentant autorisé,

- en Finlande:

Valtiovarainministeriö ou un représentant autorisé,

Finansministeriet ou un représentant autorisé,

- en Suède:

Finansministern ou un représentant autorisé.».

Article 3

Le secrétaire général du Conseil de l'Union européenne remet au gouvernement de la république d'Autriche, au gouvernement de la république de Finlande et au gouvernement du royaume de Suède une copie certifiée conforme de la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées, en langues allemande, anglaise, danoise, espagnole, française, grecque, irlandaise, italienne, néerlandaise et portugaise.

Les textes de la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées établis en langues finnoise et suédoise figurent aux annexes I et II de la présente convention. Les textes établis en langues finnoise et suédoise font foi dans les mêmes conditions que les autres textes de la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Article 4

La présente convention est ratifiée par les États contractants. Les instruments de ratification sont déposés auprès du secrétariat général du Conseil de l'Union européenne.

Article 5

La présente convention entre en vigueur, dans les rapports entre les États qui l'ont ratifiée, le premier jour du troisième mois suivant le dépôt du dernier instrument de ratification par la république d'Autriche, la république de Finlande ou le royaume de Suède et un État ayant ratifié la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

La présente convention entre en vigueur pour chaque État contractant qui la ratifie ultérieurement le premier jour du troisième mois suivant le dépôt de son instrument de ratification.

Article 6

Le secrétaire général du Conseil de l'Union européenne notifie aux États contractants:

a) le dépôt de tout instrument de ratification;

b) les dates d'entrée en vigueur de la présente convention.

Article 7

La présente convention, rédigée en un exemplaire unique en langues allemande, anglaise, danoise, espagnole, finnoise, française, grecque, irlandaise, italienne, néerlandaise, portugaise et suédoise, les douze textes faisant également foi, est déposée dans les archives du Secrétariat général du Conseil de l'Union européenne. Le

secrétaire général en remet une copie certifiée conforme à chacun des gouvernements des États contractants.

En fe de lo cual, los plenipotenciarios abajo firmantes suscriben el presente Convenio.

Til bekræftelse heraf har undertegnede befuldmægtigede underskrevet denne konvention.

Zu Urkund dessen haben die unterzeichneten Bevollmächtigten ihre Unterschriften unter dieses Übereinkommen gesetzt.

Óå ðßóôùóç ôùí áíùôÝñù, ïé õðïãåãñáììÝíé ðëçñåîïýóéïé õðÝãñáøáí ôçí ðáñïýóá óýìâáóç.

In witness whereof the undersigned plenipotentiaires have signed this Convention.

En foi de quoi, les plénipotentiaires soussignés ont apposé leurs signatures au bas de la présente convention.

Dá fhianú sin, chuir na Lánchumhachtaigh thíos-sínithe a lámh leis an gCoinbhinsiún seo.

In fede di che, i plenipotenziari sottoscritti hanno apposto le loro firme in calce alla presente convenzione.

Ten blijke waarvan de ondergetekende gevolmachtigden hun handtekening onder dit Verdrag hebben gesteld.

Em fé do que, os plenipotenciários abaixo-assinados apuseram as suas assinaturas no final da presente convenção.

Tämän vakuudeksi alla mainitut täysivaltaiset edustajat ovat allekirjoittaneet tämän sopimuksen.

Som bekräftelse på detta har undertecknade befullmäktigade ombud undertecknat denna konvention.

Hecho en Bruselas, el veintiuno de diciembre de mil novecientos noventa y cinco.

Udfærdiget i Bruxelles, den enogtyvende december nitten hundrede og femoghalvfems.

Geschehen zu Brüssel am einundzwanzigsten Dezember neunzehnhundertfünfundneunzig.

¸ãéíå óôéò ÂñõîÝëëåò, óôéò åßêïóé ìßá Äåêåìâñßïõ ÷ßëéá åííéáêüóéá åíåíÞíôá ðÝíôå.

Done at Brussels on the twenty-first day of December in the year one thousand nine hundred and ninety-five.

Fait à Bruxelles, le vingt et un décembre mil neuf cent quatre-vingt-quinze.

Arna Dhéanamh sa Bruiséil, an t-aonú lá is fiche de Nollaig sa bhliain míle naoi gcéad nócha a cúig.

Fatto a Bruxelles, addì ventuno dicembre millenovecentonovantacinque.

Gedaan te Brussel, de eenentwintigste december negentienhonderd vijfennegentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e um de Dezembro de mil novecentos e noventa e cinco.

Tehty Brysselissä kahdentenakymmenentenäensimmäisenä päivänä joulukuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentäviisi.

Som skedde i Bryssel den tjugoförsta december nittonhundranittiofem.

Pour le royaume de Belgique

Voor het Koninkrijk België

Für das Königreich Belgien

>PICTURE>

På Kongeriget Danmarks vegne

>PICTURE>

Für die Bundesrepublik Deutschland

>PICTURE>

Ãéá ôçí Åëëçíêêþ Äçìïêñáôßá

>PICTURE>

Por el Reino de España

>PICTURE>

Pour la République française

>PICTURE>

Thar ceann na hÉireann

For Ireland

>PICTURE>

Per la Repubblica italiana

>PICTURE>

Pour le grand-duché de Luxembourg

>PICTURE>

Voor het Koninkrijk der Nederlanden

>PICTURE>

Für die Republik Österreich

>PICTURE>

Pela República Portuguesa

>PICTURE>

Suomen tasavallan puolesta

>PICTURE>

För Konungariket Sverige

>PICTURE>

For the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland

>PICTURE>

ANEXO I/BILAG I/ANHANG I/ÐÁÑÁÑÔÇÌÁ É/ANNEX I/ANNEXE I/IARSCRÍBHINN I/ ALLEGATO I/BIJLAGE I/ANEXO I/LIITE I/BILAGA I

YLEISSOPIMUS kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä (90/436/ETY)

EUROOPAN TALOUSYHTEISÖN PERUSTAMISSOPIMUKSEN KORKEAT SOPIMUSPUOLET, jotka

HALUAVAT saattaa voimaan kyseisen sopimuksen 220 artiklan, jonka nojalla ne ovat sitoutuneet aloittamaan neuvottelut toistensa kanssa varmistaakseen kansalaistensa hyväksi kaksinkertaisen verotuksen poistamisen,

KATSOVAT kaksinkertaisen verotuksen poistamisen tärkeäksi etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisun yhteydessä,

OVAT PÄÄTTÄNEET tehdä tämän yleissopimuksen ja ovat tätä varten nimenneet täysivaltaisiksi edustajikseen:

HÄNEN MAJESTEETTINSA BELGIAN KUNINGAS:

täysivaltainen erikoissuurlähettiläs

Philippe de SCHOUTHEETE de TREVARENTin,

HÄNEN MAJESTEETTINSA TANSKAN KUNINGATAR:

talousministeri

Niels HELVEG PETERSENin,

SAKSAN LIITTOTASAVALLAN PRESIDENTTI:

liittotasavallan valtiovarainministeri

Theo WAIGELin,

täysivaltainen erikoissuurlähettiläs

Jürgen TRUMPHin,

HELLEENIEN TASAVALLAN PRESIDENTTI:

valtiovarainministeri

Ioannis PALAIOKRASSASin,

HÄNEN MAJESTEETTINSA ESPANJAN KUNINGAS:

talous- ja valtiovarainministeri

Carlos SOLCHAGA CATALÁNin,

RANSKAN TASAVALLAN PRESIDENTTI:

täysivaltainen erikoissuurlähettiläs

Jean VIDALin,

IRLANNIN PRESIDENTTI:

valtiovarainministeri

Albert REYNOLDSin,

ITALIAN TASAVALLAN PRESIDENTTI:

valtiovarainministeriön valtiosihteeri

Stefano DE LUCAn,

HÄNEN KUNINKAALLINEN KORKEUTENSA LUXEMBURGIN SUURHERTTUA:

budjetti-, valtiovarain- ja työministeri

Jean-Claude JUNCKERin,

HÄNEN MAJESTEETTINSA ALANKOMAIDEN KUNINGATAR:

täysivaltainen erikoissuurlähettiläs

P. C. NIEMANin,

PORTUGALIN TASAVALLAN PRESIDENTTI:

valtiovarainministeri

Miguel BELEZAn,

HÄNEN MAJESTEETTINSA ISON-BRITANNIAN JA POHJOIS-IRLANNIN YHDISTYNEEN KUNINGASKUNNAN KUNINGATAR:

täysivaltainen erikoissuurlähettiläs

David H. A. HANNAY KCMG:n,

JOTKA kokoonnuttuaan neuvostoon sekä vaihdettuaan oikeiksi ja asianmukaisiksi todetut valtakirjansa,

OVAT SOPINEET SEURAAVAA:

I LUKU

YLEISSOPIMUKSEN SOVELTAMISALA

1 artikla

1. Tätä yleissopimusta sovelletaan, jos sopimusvaltiossa olevan yrityksen verotettava tulo luetaan tai todennäköisesti tullaan lukemaan myös toisessa sopimusvaltiossa olevan yrityksen tuloksi sillä perusteella, että 4 artiklassa esitettyjä, joko välittömästi tai kyseisen valtion lainsäädännön mukaisesti sovellettavia määräyksiä ei ole noudatettu.

2. Tätä yleissopimusta sovellettaessa katsotaan sopimusvaltiossa olevan yrityksen toisessa sopimusvaltiossa oleva kiinteä toimipaikka sen sijaintivaltion yritykseksi.

3. Edellä olevaa 1 kohtaa sovelletaan myös, jos jokin asianomaisista yrityksistä on tuottanut tappiota eikä voittoa.

2 artikla

1. Tätä yleissopimusta sovelletaan tulon perusteella määrättäviin veroihin.

2. Tällä hetkellä suoritettavat verot, joihin tätä yleissopimusta sovelletaan, ovat erityisesti:

a) Belgiassa:

- impôt des personnes physiques / personenbelasting,
- impôt des sociétés / vennootschapsbelasting,
- impôt des personnes morales / rechtspersonenbelasting,
- impôt des non-résidents / belasting der nier-verblijfhouders,
- taxe communale et la taxe d'agglomération additionnelles à l'impôt des personne physiques / aanvullende gemeentebelasting en agglomeratiebelasting op de personenbelasting;

b) Tanskassa:

- selskabsskat,
- indkomstskat til staten,
- kommunale indkomstskat,
- amtskommunal indkomstskat,
- særlig indkomstskat,
- kirkeskat,
- udbytteskat,
- renteskat,
- royaltyskat,
- frigørelsesafgift;

c) Saksan liittotasavallassa:

- Einkommensteuer,
- Körperschaftsteuer,
- Gewerbesteuer, jos tämä vero perustuu myyntivoittoon;

d) Kreikassa:
- öüñïò åéóïäÞìáôïò öõóéêþí ðñïóþðùí,
- öüñïò åéóïäÞìáôïò ïìéêþí ðñïóþðùí,
- åéóöïñÜ õðÝñ ôùí åðé÷åéñþóåùí ýäñåõóçò êáé áðï÷Ýôåõóçò;

e) Espanjassa:
- impuesto sobre la renta de las personas fisicas,
- impuesto sobre sociedades;

f) Ranskassa:
- impôt sur le revenu,
- impôt sur les sociétés;

g) Irlannissa:
- Income Tax,
- Corporation Tax;

h) Italiassa:
- imposta sul reddito delle persone fisiche,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche,
- imposta locale sui redditi;

i) Luxemburgissa:
- impôt sur le revenu des personnes physiques,
- impôt sur le revenu des collectivités,
- impôt commercial, jos tämä vero perustuu myyntivoittoon;

j) Alankomaissa:
- inkomstenbelasting,
- vennootschpsbelasting;

k) Portugalissa:
- imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
- derrama para os municípios sobre o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas;

l) Yhdistyneessä kuningaskunnassa:
- Income Tax,
- Corporation Tax.

3. Yleissopimusta sovelletaan myös kaikkiin samanlaisiin tai samanluonteisiin veroihin, joita on yleissopimuksen allekirjoittamisen jälkeen suoritettava tällä hetkellä suoritettavien verojen ohella tai asemesta. Sopimusvaltioiden toimivaltaisten viranomaisten on ilmoitettava toisilleen vastaavaan kansalliseen lainsäädäntöön tehdyistä muutoksista.

II LUKU

YLEISET MÄÄRÄYKSET

1 osasto

Määritelmät

3 artikla

1. Tässä yleissopimuksessa tarkoitetaan 'toimivaltaisella viranomaisella':

- Belgiassa:

De Minister van Financiën tai valtuutettu edustaja,

Le Ministre des Finances tai valtuutettu edustaja,

- Tanskassa:

Skatteministeren tai valtuutettu edustaja,

- Saksan liittotasavallassa:

Der Bundesminister der Finanzen tai valtuutettu edustaja,

- Kreikassa:

Ï Õðïõñãüò ôùí Ïéêïíïìéêþí tai valtuutettu edustaja,

- Espanjassa:

El Ministro de Economía y Hacienda tai valtuutettu edustaja,

- Ranskassa:

Le Ministre chargé du budget tai valtuutettu edustaja,

- Irlannissa:

The Revenue Commissioners tai valtuutettu edustaja,

- Italiassa:

Il Ministro delle Finanze tai valtuutettu edustaja,

- Luxemburgissa:

Le Ministre des Finances tai valtuutettu edustaja,

- Alankomaissa:

De Minister van Financiën tai valtuutettu edustaja,

- Portugalissa:

O Ministro das Finanças tai valtuutettu edustaja,

- Yhdistyneessä kuningaskunnassa:

The Commissioners of Inland Revenue tai valtuutettu edustaja,

2. Jos asiayhteydestä ei muuta johdu, katsotaan jokaisella ilmaisulla, jota ei ole tässä yleissopimuksessa määritelty, olevan se merkitys, joka sillä on asianomaisten valtioiden välisessä kaksinkertaista verotusta koskevassa sopimuksessa.

2 osasto Periaatteet, joita sovelletaan etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisussa ja luettaessa tuloa kiinteisiin toimipaikkoihin kuuluvaksi

4 artikla

Tätä yleissopimusta sovellettaessa noudatetaan seuraavia periaatteita:

1. Jos

a) sopimusvaltiossa oleva yritys välittömästi tai välillisesti osallistuu toisessa sopimusvaltiossa olevan yrityksen johtoon tai valvontaan tahi omistaa osan sen pääomasta,

taikka

b) samat henkilöt välittömästi tai välillisesti osallistuvat sekä sopimusvaltiossa olevan yrityksen että toisessa sopimusvaltiossa olevan yrityksen johtoon tai valvontaan tahi omistavat osan niiden pääomasta,

ja jommassakummassa tapauksessa yritysten välillä kaupallisissa tai rahoitussuhteissa sovitaan ehdoista tai määrätään ehtoja, jotka poikkeavat siitä, mistä riippumattomien yritysten välillä olisi sovittu, voidaan kaikki tulo, joka ilman näitä ehtoja olisi kertynyt toiselle näistä yrityksistä, mutta näiden ehtojen vuoksi ei ole kertynyt yritykselle, lukea tämän yrityksen tuloksi ja verottaa siitä tämän mukaisesti.

2. Jos sopimusvaltiossa oleva yritys harjoittaa liiketoimintaa toisessa sopimusvaltiossa siellä olevasta kiinteästä toimipaikasta, luetaan kiinteään toimipaikkaan kuuluvaksi se tulo, jonka toimipaikan olisi voitu olettaa tuottavan, jos se olisi ollut erillinen yritys, joka harjoittaa samaa tai samanluonteista toimintaa samojen tai samanluonteisten edellytysten vallitessa ja itsenäisesti päättää liiketoimista sen yrityksen kanssa, jonka kiinteä toimipaikka se on.

5 artikla

Jos sopimusvaltio aikoo oikaista yrityksen tuloa 4 artiklan mukaisia periaatteita noudattaen, sopimusvaltion on ilmoitettava yritykselle aiotusta toimenpiteestä hyvissä ajoin ja annettava yritykselle mahdollisuus ilmoittaa siitä toiselle yritykselle, jotta tällä olisi mahdollisuus vuorostaan ilmoittaa asiasta toiselle sopimusvaltiolle.

Tällaisen ilmoituksen antava sopimusvaltio ei kuitenkaan ole estynyt suorittamasta aiottua oikaisua.

Jos tällaisen ilmoituksen antamisen jälkeen molemmat yritykset ja toinen sopimusvaltio hyväksyvät oikaisun, ei 6 eikä 7 artiklaa sovelleta.

3 osasto

Keskinäinen sopimusmenettely ja välimiesmenettely

6 artikla

1. Jos yritys katsoo, että tapauksessa, johon tätä yleissopimusta sovelletaan, ei ole noudatettu 4 artiklassa tarkoitettuja periaatteita, se voi, riippumatta asianomaisten sopimusvaltioiden sisäisessä lainsäädännössä määrätyistä oikeussuojakeinoista, saattaa asiansa sen sopimusvaltion toimivaltaisen viranomaisen käsiteltäväksi, jossa yritys tai sen kiinteä toimipaikka sijaitsee. Asia on saatettava käsiteltäväksi kolmen vuoden kuluessa siitä kun henkilö sai ensimmäisen kerran tiedon toimenpiteestä, joka aiheuttaa tai todennäköisesti aiheuttaa 1 artiklassa tarkoitetun kaksinkertaisen verotuksen.

Yrityksen on samanaikaisesti ilmoitettava toimivaltaiselle viranomaiselle, mikäli asia saattaa koskea muita sopimusvaltioita. Toimivaltaisen vianomaisen on viipymättä annettava asia tiedoksi näiden muiden sopimusvaltioiden toimivaltaisille viranomaisille.

2. Jos toimivaltainen viranomainen katsoo valituksen perustelluksi, mutta ei itse voi saada aikaan tyydyttävää ratkaisua, viranomaisen on pyrittävä asianomaisen sopimusvaltion toimivaltaisen viranomaisen kanssa keskinäisin sopimuksin ratkaisemaan asia 4 artiklassa tarkoitettujen periaatteiden mukaan kaksinkertaisen verotuksen poistamiseksi. Keskinäinen sopimus pannaan täytäntöön asianomaisten sopimusvaltioiden sisäisessä lainsäädännössä olevien määräaikojen estämättä.

7 artikla

1. Jos asianosaiset toimivaltaiset viranomaiset eivät pääse sopimukseen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta kahden vuoden kuluessa siitä päivästä, jona asia 6 artiklan 1 kohdan mukaisesti ensimmäisen kerran jätettiin toimivaltaisen viranomaisen ratkaistavaksi, niiden on asetettava neuvoa-antava toimikunta, jonka tehtävänä on antaa lausunto kyseessä olevan kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta.

Yritykset voivat käyttää asianomaisten sopimusvaltioiden sisäisen lainsäädännön yrityksille suomia oikeussuojakeinoja; jos asia on jätetty tuomioistuimen ratkaistavaksi, lasketaan ensimmäisessä alakohdassa tarkoitetun kahden vuoden määräajan kuitenkin alkavan siitä päivästä, jolloin viimeisenä valitusasteena toimivan tuomioistuimen päätös annettiin.

2. Asian saattaminen neuvoa-antavan toimikunnan käsiteltäväksi ei estä sopimusvaltiota aloittamasta tai jatkamasta samaa asiaa koskevaa oikeudenkäyntiä tai menettelyä hallinnollisten seuraamusten määräämiseksi.

3. Jos sopimusvaltion sisäinen lainsäädäntö estää toimivaltaista viranomaista poikkeamasta oikeuselinten päätöksistä, 1 kohtaa ei sovelleta, jollei tässä valtiossa sijaitseva etuyhteydessä oleva yritys ole antanut valitusajan kulua umpeen tai on perunut kaikki tällaiset valitukset ennen päätöksen antamista. Tämä säännös ei koske valitusta, jos ja sikäli kuin se koskee muita kuin 6 artiklassa tarkoitettuja asioita.

4. Toimivaltaiset viranomaiset voivat kahdenkeskisillä sopimuksilla ja asianosaisten etuyhteydessä olevien yritysten suostumuksella poiketa 1 kohdassa tarkoitetuista määräajoista.

5. Sikäli kuin 1-4 kohdan määräyksiä ei sovelleta, tämä ei vaikuta minkään etuyhteydessä olevan yrityksen 6 artiklassa määrättyihin oikeuksiin.

8 artikla

1. Sopimusvaltion toimivaltainen viranomainen ei ole velvollinen ryhtymään keskinäiseen sopimusmenettelyyn tai asettamaan 7 artiklassa tarkoitettua neuvoa-antavaa toimikuntaa, jos oikeudellinen tai hallinnollinen menettely on johtanut lopulliseen päätökseen, jonka mukaan 4 artiklassa tarkoitettuun tulonoikaisuun johtavien toimenpiteiden seurauksena jokin asianosaisista yrityksistä on ankaran rangaistuksen alainen.

2. Jos oikeudellinen tai hallinnollinen menettely sen ratkaisemiseksi, onko 4 artiklan mukaiseen tulonoikaisuun johtavien toimenpiteiden seurauksena jokin asianosaisista yrityksistä ankaran rangaistuksen alainen, on vireillä samanaikaisesti 6 ja 7 artiklassa tarkoitetun menettelyn kanssa, toimivaltaiset viranomaiset voivat lykätä jälkimmäistä menettelyä, kunnes oikeudellinen tai hallinnollinen menettely on saatettu päätökseen.

9 artikla

1. Edellä 7 artiklan 1 kohdassa tarkoitettu neuvoa-antava toimikunta muodostuu puheenjohtajan lisäksi

- kunkin asianosaisen toimivaltaisen viranomaisen kahdesta edustajasta; lukumäärä voidaan toimivaltaisten viranomaisten sopimuksella vähentää yhteen

- parillisesta luvusta riippumattomia henkilöitä, jotka nimetään keskinäisellä sopimuksella 4 kohdassa tarkoitetun henkilöluettelon perusteella, tai jos sopimukseen ei päästä, niiden toimivaltaisten viranomaisten, joita asia koskee, suorittamalla arvonnalla.

2. Jokaiselle riippumattomalle henkilölle nimitetään varamies riippumattomien henkilöiden nimeämissääntöjen mukaisesti siltä varalta, että nämä ovat estyneitä hoitamaan velvollisuuksiaan.

3. Arvontaa suoritettaessa kukin toimivaltainen viranomainen voi vastustaa minkä tahansa tietyn riippumattoman henkilön nimeämistä sellaisissa tilanteissa, joista asianosaiset toimivaltaiset viranomaiset ovat

etukäteen sopineet, tai seuraavissa tilanteissa:

- jos kyseinen henkilö kuuluu johonkin sellaiseen asianomaiseen veroviranomaiseen, jota asia koskee, tai hän työskentelee sellaisen viranomaisen lukuun

- jos kyseinen henkilö omistaa tai on omistanut suuren osan yhdestä tai kustakin etuyhteydessä olevasta yrityksestä tai hän on tai on ollut yrityksen tai yritysten työntekijä tai neuvonantaja

- jos kyseinen henkilö ei kykene esittämään riittäviä takeita ratkaistavana olevan asian tai asioiden puolueettomasta ratkaisemisesta.

4. Riippumattomista henkilöistä laaditaan luettelo, joka muodostuu sopimusvaltioiden nimeämistä riippumattomista henkilöistä. Tätä tarkoitusta varten jokainen sopimusvaltio nimeää viisi henkilöä ja antaa tästä tiedon Euroopan yhteisöjen neuvoston pääsihteerille.

Näiden henkilöiden en oltava sopimusvaltion kansalaisia ja heidän tulee asua yleissopimuksen soveltamisalueella. Heidän tulee olla päteviä ja itsenäisiä.

Sopimusvaltiot voivat tehdä muutoksia ensimmäisessä alakohdassa tarkoitettuun luetteloon; niiden on ilmoitettava tästä viipymättä Euroopan yhteisöjen neuvoston pääsihteerille.

5. Edellä 1 kohdan mukaisesti nimetyt edustajat ja riippumattomat henkilöt valitsevat 4 kohdassa tarkoitetusta luettelosta puheenjohtajan, sanotun kuitenkaan rajoittamatta kunkin asianomaisen toimivaltaisen viranomaisen oikeutta vastustaa täten valitun riippumattoman henkilön nimittämistä 3 kohdassa tarkoitetussa tilanteessa. Puheenjohtajalla on oltava maansa korkeimpiin tuomarinvirkoihin oikeuttava pätevyys tai tunnustettu pätevyys lainopillisena neuvonantajana.

6. Neuvoa-antavan toimikunnan jäsenet ovat salassapitovelvollisia kaikista menettelyn puitteissa saamistaan tiedoista. Sopimusvaltioiden on annettava soveltuvia määräyksiä salassapitovelvollisuuden rikkomisen rangaistuksista. Sopimusvaltioiden on annettava nämä määräykset viipymättä tiedoksi Euroopan yhteisöjen komissiolle. Euroopan yhteisöjen komissio antaa määräykset tiedoksi muille sopimusvaltioille.

7. Sopimusvaltioiden on ryhdyttävä kaikkiin tarvittaviin toimenpiteisiin sen varmistamiseksi, että neuvoa-antava toimikunta voi kokoontua viipymättä, kun asioita on annettu sen ratkaistavaksi.

10 artikla

1. Edellä 7 artiklassa tarkoitettua menettelyä sovellettaessa asianomaiset etuyhteydessä keskenään olevat yritykset voivat toimittaa neuvoa-antavalle toimikunnalle kaikki tiedot, todistuskappaleet tai asiakirjat, joista ne katsovat saattavan olevan hyötyä ratkaisun tekemisessä. Yritysten tai sopimusvaltioiden asianosaisten toimivaltaisten viranomaisten on toimitettava neuvoa-antavalle toimikunnalle sen pyytämät tiedot, todistuskappaleet ja asiakirjat. Minkään sopimusvaltion toimivaltaista viranomaista ei saa kuitenkaan velvoittaa

a) ryhtymään hallintotoimenpiteisiin, jotka poikkeavat tämän sopimusvaltion kansallisesta lainsäädännöstä tai tavanomaisesta hallintokäytännöstä;

b) antamaan tietoja, joita ei tämän sopimusvaltion kansallisen lainsäädännön tai tavanomaisen hallintokäytännön puitteissa voida hankkia;

tai

c) antamaan tietoja, jotka paljastaisivat liikesalaisuuden taikka kaupallisen, teollisen tai ammatillisen salaisuuden tai elinkeinotoiminnassa käytetyn menettelytavan, taikka tietoja, joiden ilmaiseminen olisi vastoin yleistä järjestystä (ordre public).

2. Kukin etuyhteydessä oleva yritys voi pyynnöstään esiintyä tai olla edustettuna neuvoa-antavan toimikunnan edessä. Jokaisen etuyhteydessä olevan yrityksen on neuvoa-antavan toimikunnan niin vaatiessa esiinnyttävä tai oltava edustettuna toimikunnan edessä.

11 artikla

1. Edellä 7 artiklassa tarkoitetun neuvoa-antavan toimikunnan on annettava lausuntonsa kuuden kuukauden kuluessa siitä, kun asia on annettu sen ratkaistavaksi.

Neuvoa-antavan toimikunnan on perustettava lausuntonsa 4 artiklaan.

2. Neuvoa-antavan toimikunnan on annettava lausuntonsa jäsentensä yksinkertaisella äänten enemmistöllä. Asianosaiset toimivaltaiset viranomaiset voivat sopia täydentävistä menettelytapasäännöistä.

3. Neuvoa-antavan toimikunnan menettelystä johtuvat kustannukset, lukuunottamatta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten kustannuksia, jaetaan tasan asianomaisten sopimusvaltioiden kesken.

12 artikla

1. Edellä 7 artiklassa tarkoitetun menettelyn osapuolina olevien toimivaltaisten viranomaisten on 4 artiklan määräysten perusteella tehtävä yhteisymmärryksessä kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskeva päätös kuuden kuukauden kuluessa siitä, kun neuvoa-antava toimikunta on antanut lausuntonsa.

Toimivaltaiset viranomaiset voivat sopia 1 kohdassa tarkoitetun päätöksen julkistamisesta, jos asianosaiset yritykset antavat siihen suostumuksensa.

13 artikla

Se, että etuyhteydessä keskenään olevien yritysten välisestä liiketoimesta syntyneiden tulojen verotusta koskeva asianosaisten sopimusvaltioiden tekemä päätös on lopullinen, ei estä 6 ja 7 artiklassa määrättyjen menettelyjen käyttämistä.

14 artikla

Tätä yleissopimusta sovellettaessa tulon kaksinkertainen verotus katsotaan poistetuksi, jos

a) tulo luetaan mukaan verotettavaa tuloa laskettaessa vain yhdessä valtiossa;

tai

b) tästä tulosta yhdessä valtiossa suoritettavasta verosta vähennetään määrä, joka on yhtä suuri kuin siitä toisessa valtiossa suoritettava vero.

III LUKU

LOPPUMÄÄRÄYKSET

15 artikla

Tämä yleissopimus ei vaikuta kaksinkertaisen verotuksen poistamista koskevien laajempien velvollisuuksien täyttämiseen, jos etuyhteydessä keskenään olevien yritysten tulonoikaisu johtuu muista yleissopimuksista, joiden osapuolia sopimusvaltiot ovat tai vastaisuudessa tulevat olemaan, taikka sopimusvaltioiden kansallisesta lainsäädännöstä.

16 artikla

1. Tämän yleissopimuksen alueellinen soveltamisala on se, joka määritellään Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen 227 artiklan 1 kohdassa, sanotun kuitenkaan rajoittamatta tämän artiklan 2 kohdan soveltamista.

2. Tätä yleissopimusta ei sovelleta

- Euroopan talousyhteisön perustamissopimuksen IV liitteessä tarkoitettuihin Ranskalle kuuluviin alueisiin
- Färsaariin eikä Grönlantiin.

17 artikla

Sopimusvaltioiden on ratifioitava tämä yleissopimus. Ratifiointiasiakirjat talletetaan Euroopan yhteisöjen neuvoston pääsihteerin huostaan.

18 artikla

Tämä yleissopimus tulee voimaan sitä päivää seuraavan kolmannen kuukauden ensimmäisenä päivänä, jona viimeisenä ratifiointiasiakirjansa tallettava sopimusvaltio suorittaa talletuksen. Sitä sovelletaan 6 artiklan 1 kohdassa tarkoitettuihin menettelyihin, jotka aloitetaan sen voimaantulon jälkeen.

19 artikla

Euroopan yhteisöjen neuvoston pääsihteeri ilmoittaa sopimusvaltiolle

a) jokaisen ratifiointiasiakirjan tallettamisesta;

b) tämän yleissopimuksen voimaantulopäivästä;

c) sopimusvaltioiden nimeämien riippumattomien henkilöiden 9 artiklan 4 kohdan mukaisesti luettelosta ja siihen tehdyistä muutoksista.

20 artikla

Tämä yleissopimus tehdään viideksi vuodeksi. Kuusi kuukautta ennen tämän ajan päättymistä sopimusvaltiot kokoontuvat päättämään tämän yleissopimuksen jatkamisesta ja muista mahdollisista toimenpiteistä.

21 artikla

Jokainen sopimusvaltio voi milloin tahansa pyytää tämän yleissopimuksen muuttamista. Tällöin Euroopan yhteisöjen neuvoston puheenjohtaja kutsuu koolle kokouksen yleissopimuksen muuttamiseksi.

22 artikla

Tämä yleissopimus, joka laaditaan yhtenä kappaleena englannin, espanjan, hollannin, irlannin, italian, kreikan, portugalin, ranskan, saksan ja tanskan kielellä jokaisen kymmenen tekstin ollessa yhtä todistusvoimainen, on talletettava Euroopan yhteisöjen neuvoston pääsihteerin arkistoon. Pääsihteeri toimittaa oikeaksi todistetun jäljennöksen jokaisen allekirjoittajavaltion hallitukselle.

PÄÄTÖSASIAKIRJA

KORKEIDEN SOPIMUSPUOLTEN TÄYSIVALTAISET EDUSTAJAT,

jotka ovat kokoontuneet Brysseliin kahdentenakymmenentenäkolmantena päivänä heinäkuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentä allekirjoittaakseen sopimuksen kaksinkertaisen verotuksen poistamisesta etuyhteydessä keskenään olevien yritysten voitonoikaisun yhteydessä,

ovat, sanottua yleissopimusta allekirjoittaessaan

a) hyväksyneet seuraavat päätösasiakirjan liitteenä olevat yhteiset julistukset:

- julistuksen 4 artiklan 1 kohdasta

- julistuksen 9 artiklan 6 kohdasta

- julistuksen 13 artiklasta;

b) ottaneet huomioon seuraavat tämän päätösasiakirjan liitteenä olevat yksipuoliset julistukset:

- Ranskan ja Yhdistyneen kuningaskunnan julistuksen 7 artiklasta

- sopimusvaltioiden maakohtaiset julistukset 8 artiklasta

- Saksan liittotasavallan julistuksen 16 artiklasta.

Tämän vakuudeksi alla mainitut täysivaltaiset edustajat ovat allekirjoittaneet tämän päätösasiakirjan.

Tehty Brysselissä kahdentenakymmenentenäkolmantena päivänä heinäkuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentä.

YHTEISET JULISTUKSET

Julistus 4 artiklan 1 kohdasta

Yleissopimuksen 4 artiklan 1 kohdan määräykset koskevat sekä kahden oikeudellisesti erillisen yrityksen välisiä suoria liiketoimia että yrityksen ja sellaisen yrityksen välillä, jonka kiinteä toimipaikka sijaitsee kolmannessa maassa.

Julistus 9 artiklan 6 kohdasta

Sopimusvaltiot voivat vapaasti päättää salassapitovelvollisuuden rikkomista koskevien rangaistussäännösten luonteesta ja laajuudesta.

Julistus 13 artiklasta

Jos yhdessä tai useammassa asianomaisessa sopimusvaltiossa 6 ja 7 artiklassa tarkoitettuihin menettelyihin johtavia verotusta koskevia päätöksiä on muutettu 6 artiklassa tarkoitetun menettelyn päättymisen jälkeen tai 12 artiklassa tarkoitetun päätöksen tekemisen jälkeen ja siitä on seurauksena 1 artiklassa tarkoitettu kaksinkertainen verotus, sovelletaan 6 ja 7 artiklan määräyksiä, ottaen huomioon tämän menettelyn tai tämän päätöksen tuloksen soveltaminen.

YKSIPUOLISET JULISTUKSET

Julistus 7 artiklasta

Ranska ja Yhdistynyt kuningaskunta julistavat soveltavansa 7 artiklan 3 kohtaa.

Sopimusvaltioiden maakohtaiset julistukset 8 artiklasta

Belgia

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan rikosoikeudellisia ja hallinnollisia seuraamuksia, jotka johtuvat seuraavista:

- yhteisöoikeudellinen veropetostarkoituksessa tehty rikos, tai

- tuloverolain tai sen soveltamispäätösten määräysten vilpilliseen mieleen tai tahalliseen vahingoittamiseen perustuva rikkominen.

Tanska

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan rangaistusta rikoslain tai erityislainsäädännön määräysten tahallisesta rikkomisesta sellaisissa tapauksissa, joita ei voida käsitellä hallintomenettelyssä.

Verolainsäädännön rikkomista koskevat tapaukset voidaan pääsääntöisesti käsitellä hallintomenettelyssä, jos katsotaan, että lainrikkominen ei johda sakkoa ankarampaan rangaistukseen.

Saksa

'Ankaralla rangaistuksella' rangaistavana verolain rikkomisena pidetään sellaista verolain rikkomista, josta rangaistaan vankeudella tai rikosoikeudellisella tai hallinnollisella sakolla.

Kreikka

Kreikan verolainsäädännön mukaan yritys on 'ankarien rangaistusseuraamusten' alainen

1. jos siitä ei anneta ilmoitusta tai jos annetaan väärä ilmoitus veroista, maksuista tai suorituksista, joita

yrityksen on pidätettävä ja maksettava valtiolle voimassa olevien säännösten mukaisesti, taikka arvonlisäverosta, liikevaihtoverosta tai erityisestä ylellisyystavaraverosta, sikäli kuin edellä olevien, yli kuuden kuukauden ajan harjoitetusta kaupasta tai muusta toiminnasta johtuvien ilmoitettavien ja valtiolle maksettavien verojen, maksujen tai suoritusten määrä ylittää kuusisataatuhatta (600 000) Kreikan drakmaa tai 1 miljoonaa (1 000 000) Kreikan drakmaa yhden kalenterivuoden aikana;

2. jos siitä ei anneta tuloveroilmoitusta, sikäli kuin suoritettava ilmoittamatta jätetty tulovero ylittää kolmesataatuhatta (300 000) Kreikan drakmaa;

3. jos siitä ei anneta verotuslaissa edellytettyjä verotustietoja;

4. jos siitä annetaan edellä 3 tapauksessa tarkoitettuja tietoja, jotka ovat virheellisiä määrän, yksikköhinnan tai arvon suhteen, sikäli kuin virheestä johtuva vaje ylittää kymmenen prosenttia (10 %) hyödykkeiden, palvelujen tai koko liiketoiminnan arvosta;

5. jos siitä ei pidetä verotuslain edellyttämää täsmällistä kirjanpitoa, sikäli kuin tämä epätarkkuus on huomattu tavanomaisen tarkastuksen yhteydessä, jonka tulos on vahvistettu joko hallinnollisella vastaamattomuutta koskevalla päätöksellä tai valitusajan umpeutumisen vuoksi taikka hallintotuomioistuimen tekemällä lopullisella päätöksellä, jos tarkastuksen kohteena olevan toimikauden aikana kokonaistulon ja ilmoitetun tulon erotus on suurempi kuin kaksikymmentä prosenttia (20 %) ja suuruudeltaan ainakin 1 miljoona (1 000 000) Kreikan drakmaa;

6. se ei täytä verotuslain määräysten mukaista kirjanpitovelvollisuutta;

7. siitä annetaan vääriä, tekaistuja tai väärennettyjä laskuja hyödykkeiden tai palvelujen luovutuksista tai muista edellä 3 tapauksessa tarkoitetuista verotustiedoista.

Verotusasiakirjaa pidetään vääränä, jos se on rei'itetty tai leimattu jollain tavalla ilman asianosaista toimivaltaisen viranomaisen suorittamaa kirjausta oikeaksi todistamisesta sikäli kuin tiedostetaan, että tällainen kirjaaminen vaaditaan verotusasiakirjalle. Verotusasiakirjaa pidetään vääränä myös siinä tapauksessa, että alkuperäisen asiakirjan ja jäljennöksen sisältö ja muut tiedot poikkeavat tämän asiakirjan tiedoista.

Verotusasiakirjaa pidetään tekaistuna, jos se on annettu liiketoimesta tai varallisuuden siirrosta tai muusta kokonaan tai osittain olemattomasta syystä, tai liiketoimesta, jonka ovat suorittaneet muut kuin veroasiakirjassa mainitut henkilöt;

8. jos toiminnan harjoittaja on tietoinen suoritetun toiminnan tarkoituksesta ja jollain tavalla osallistuu väärien verotusasiakirjojen tuottamiseen taikka on tietoinen siitä, että asiakirjat ovat vääriä tai tekaistuja ja osallistuen jollain tavalla niiden levittämiseen, tai jos hän hyväksyy vääriä, väärennettyjä tai tekaistuja verotusasiakirjoja verotustietojen salaamiseksi.

Espanja

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan hallinnollisia seuraamuksia vakavista verorikoksista sekä rikosoikeudellisia rangaistusseuraamuksia veroviranomaisia vastaan tehdyistä rikoksista.

Ranska

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan rikosoikeudellisia ja verotuksellisia seuraamuksia kuten rangaistuksia veroilmoituksen tekemättä jättämisestä kehotuksen jälkeen, tai vilpillisestä mielestä, petollisesta toiminnasta, verotarkastuksen vastustamisesta, salaisista maksuista tai tulonjaosta, tai oikeuksien väärinkäytöstä.

Irlanti

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan rangaistuksia

a) veroilmoituksen tekemättä jättämisestä;

b) väärennetyn tai huolimattomasti tehdyn veroilmoituksen jättämisestä;

c) asianmukaisen kirjanpidon laiminlyömisestä;

d) asiakirjojen tai kirjanpidon esittämisen laiminlyömisestä tarkastuksen yhteydessä;

e) viranomaistoimituksessa toimivien henkilöiden vastustamisesta;

f) verotettavien tulojen ilmoittamisen laiminlyömisestä;

g) väärän ilmoituksen antamisesta verovähennysten saamiseksi.

Seuraavat, 3 päivänä heinäkuuta 1990 voimassa olevat säännökset koskevat edellä mainittuja rikkomisia:

- Income Tax Act, 1967, XXXV osa
- Finance Act, 1968, 6. osasto
- Corporation Tax Act, 1976, XIV osa
- Finance Act, 1983, 94 osasto.

Mukaan luetaan myös kaikki rikoslakiin tämän jälkeen tehdyt korvaukset, muutokset tai päivitykset.

Italia

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan kansallisessa lainsäädännössä verorikoksista määrättyjä rangaistuksia.

Luxemburg

Luxemburg pitää 'ankaraa rangaistuksena' sitä, mitä muut sopimusvaltiot pitävät sellaisena 8 artiklaa sovellettaessa.

Alankomaat

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan tuomarin määräämää rangaistusta yleisen verotuslain 68 artiklassa mainitusta tahallisesta teosta.

Portugali

Ilmauksella 'ankara rangaistus' tarkoitetaan sekä rikosoikeudellisia että verotuksellisia rangaistuksia, joita sovelletaan petostarkoituksessa tehtyihin lainrikkomisiin, jotka on tehty tai joista määrättävä sakko on suurempi kuin 1 000 000 (yksi miljoona) Portugalin escudoa.

Yhdistynyt kuningaskunta

Yhdistynyt kuningaskunta tulkitsee ilmaisun 'ankara rangaistus' siten, että sillä tarkoitetaan rikosoikeudellisia ja hallinnollisia seuraamuksia petollisesta tai huolimattomasta tilien, verovapautusten, verovähennysten tai veroilmoitusten esittämisestä verotustarkoituksessa.

Saksan liittotasavallan julistus 16 artiklasta

Saksan liittotasavallan hallitus pidättää itsellään oikeuden julistaa ratifiointiasiakirjojen tallettamisen yhteydessä, että yleisopimusta sovelletaan myös Berliinin osavaltioon.

ANEXO II / BILAG II/ ANHANG II / ÐÁÑÁÑÔÇÌÁ ÉÉ / ANNEX II / ANNEXE II / IARSCHRÍBHINN II / ALLEGATO II / BIJLAGE II / ANEXO II / LIITE II / BILAGA II

KONVENTION om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap (90/436/EEG)

DE HÖGA AVTALSSLUTANDE PARTERNA I FÖRDRAGET OM EUROPEISKA EKONOMISKA GEMENSKAPEN,

SOM ÄR ANGELÄNGNA att tillämpa artikel 220 i fördraget enligt vilken de åtar sig att inleda förhandlingar i syfte att till förmån för sina medborgare säkerställa avskaffandet av dubbelbeskattning inom gemenskapen,

SOM INSER betydelsen av att avskaffa dubbelbeskattning vid justering av inkomster mellan företag i intressegemenskap,

HAR BESLUTAT att ingå denna konvention och har för detta ändamål som befullmäktigade utsett

HANS MAJESTÄT BELGARNAS KONUNG

Philippe de SCHOUTHEETE de TERVARENT, utomordentlig och befullmäktigad ambassadör,

HENNES MAJESTÄT DROTTNINGEN AV DANMARK

Niels HELVEG PETERSEN, ekonomiminister,

FÖRBUNDSREPUBLIKEN TYSKLANDS PRESIDENT

Theo WAIGEL, förbundets finansminister,

Jürgen TRUMPF, utomordentlig och befullmäktigad ambassadör,

HELLENSKA REPUBLIKENS PRESIDENT

Ioannis PALAIOKRASSAS, finansminister,

HANS MAJESTÄT KONUNGEN AV SPANIEN

Carlos SOLCHAGA CATALÁN, ekonomi- och finansminister,

FRANSKA REPUBLIKENS PRESIDENT

Jean VIDAL, utomordentlig och befullmäktigad ambassadör,

IRLANDS PRESIDENT

Albert REYNOLDS, finansminister,

ITALIENSKA REPUBLIKENS PRESIDENT

Stefano DE LUCA, statssekreterare i finansministeriet,

HENNES KUNGLIGA HÖGHET STORHERTIGINNAN AV LUXEMBURG

Jean-Claude JUNCKER, budgetminister, finansminister och arbetsmarknadsminister,

HENNES MAJESTÄT DROTTNINGEN AV NEDERLÄNDERNA

P. C. NIEMAN, utomordentlig och befullmäktigad ambassadör,

PORTUGISISKA REPUBLIKENS PRESIDENT

Miguel BELEZA, finansminister,

HENNES MAJESTÄT DROTTNINGEN AV FÖRENADE KONUNGARIKET STORBRITANNIEN OCH NORDIRLAND

David H. A. HANNAY KCMG, utomordentlig och befullmäktigad ambassadör,

SOM, församlade i rådet och efter att ha utväxlat sina fullmakter och funnit dem vara i god och behörig form,

HAR ENATS OM FÖLJANDE.

KAPITEL 1

KONVENTIONENS TILLÄMPNINGSOMRÅDE

Artikel 1

1. Denna konvention skall tillämpas i de fall då inkomst som förvärvas av ett företag i en avtalsslutande stat även ingår eller sannolikt kommer att ingå i den skattepliktiga inkomst som förvärvas av ett företag i en annan avtalsslutande stat på grund av att de principer som anges i artikel 4 och som tillämpas direkt eller genom motsvarande bestämmelser i den berörda statens lagstiftning, inte följs.

2. Vid tillämpningen av denna konvention skall ett fast driftställe som ett företag i en avtalsslutande stat har i en annan avtalsslutande stat anses som ett företag i den stat där det är beläget.

3. Punkt 1 tillämpas även i fall då något av de berörda företagen redovisar förlust i stället för vinst.

Artikel 2

1. Denna konvention skall tillämpas på inkomstskatter.

2. De för närvarande utgående skatter, på vilka konventionen skall tillämpas, är särskilt:

a) I Belgien:

- impôt des personnes physiques/personenbelasting,
- impôts des sociétés/vennootschapsbelasting,
- impôts des personnes morales/rechtspersonenbelasting,
- impôts des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders,
- taxe communale et taxe d'agglomération additionnelles à l'impôt des personnes physiques/aanvullende gemeentebelasting en agglomeratiebelasting op de personenbelasting.

b) I Danmark:

- selskabsskat,
- indkomstskat til staten,
- kommunale indkomstskat,
- amtskommunal indkomstskat,
- særlig indkomstskat,
- kirkeskat,
- udbyttesskat,
- renteskat,
- royaltyskat,
- frigørelsesafgift.

c) I Förbundsrepubliken Tyskland:

- Einkommensteuer,
- Körperschaftsteuer,
- Gewerbesteuer, i den utsträckning som denna skatt grundas på inkomst av handel.

d) I Grekland:

- öüñïò åéóïäÞìáôïò öõóéêþí ðñïóþðùí,
- öüñïò åéóïäÞìáôïò íïìéêþí ðñïóþðùí,
- åéóöïïñÜ õðÝñ ôùí åðé÷åéñÞóåùí ýäñåõóçò êáé áðï÷Ýôåõóçò.

e) I Spanien:

- impuesto sobre la renta de las personas fisicas,
- impuesto sobre sociedades.

f) I Frankrike:
- impôt sur le revenu,
- impôt sur les sociétés.

g) I Irland:
- Income tax,
- Corporation tax.

h) I Italien:
- imposta sul reddito delle persone fisiche,
- imposta sul reddito delle persone giuridiche,
- imposta locale sul redditi.

i) I Luxemburg:
- impôt sur le revenu des personnes physiques,
- impôt sur le revenu des collectivités,
- impôt commercial dans la mesure où cet impôt est assis sur les bénéfices d'exploitation.

j) I Nederländerna:
- inkomstenbelasting,
- vennootschapsbelasting.

k) I Portugal:
- imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
- imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas,
- decrama para os municipios sobre o imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas.

l) I Förenade kungariket:
- income tax,
- corporation tax.

3. Konventionen tillämpas även på skatter av samma eller i huvudsak likartat slag, som efter undertecknandet av konventionen påförs vid sidan av eller i stället för de för närvarande utgående skatterna. De behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna skall meddela varandra ändringar som gjorts i respektive skattelagstiftning.

KAPITEL 2

ALLMÄNNA BESTÄMMELSER

Avsnitt 1

Definitioner

Artikel 3

1. Vid tillämpningen av denna konvention avses med uttrycket behörig myndighet följande:

- I Belgien:

Le ministre des finances eller hans befullmäktigade ombud,

De Minister van Financiën eller hans befullmäktigade ombud.

- I Danmark:

Skatteministern eller hans befullmäktigade ombud.

- I Förbundsrepubliken Tyskland:

Der Bundesminister der Finanzen eller hans befullmäktigade ombud.

- I Grekland:

Ï Õðïõñãüò ôùí Ïéêïíïìéêþí eller hans befullmäktigade ombud.

- I Spanien:

El Ministro de Economía eller hans befullmäktigade ombud.

- I Frankrike:

Le ministre chargé du budget eller hans befullmäktigade ombud.

- I Irland:

The Revenue Commissioners eller deras befullmäktigade ombud.

- I Italien:

Il Ministro delle Finanze eller hans befullmäktigade ombud.

- I Luxemburg:

Le ministre des finances eller hans befullmäktigade ombud.

- I Nederländerna:

De Minister van Financiën eller hans befullmäktigade ombud.

- I Portugal:

O Ministro das Finanças eller hans befullmäktigade ombud.

- I Förenade kungariket:

The Commissioners of Inland Revenue eller deras befullmäktigade ombud.

2. Såvida inte sammanhanget föranleder annat skall varje uttryck som inte definierats i konventionen ha den betydelse som uttrycket har i det avtal om undvikande av dubbelbeskattning som de berörda staterna har ingått.

Avsnitt 2

Principer som tillämpas vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap och vid bestämmandet av inkomst hänförlig till fasta driftställen

Artikel 4

Vid tillämpningen av denna konvention skall följande principer tillämpas:

1. I fall då

a) ett företag i en avtalsslutande stat direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i detta företags kapital, eller

b) samma personer direkt eller indirekt deltar i ledningen eller kontrollen av såväl ett företag i en avtalsslutande stat som ett företag i den andra avtalsslutande staten eller äger del i båda dessa företags kapital iakttas följande:

Om mellan företagen i fråga om handelsförbindelser eller finansiella förbindelser avtalas eller föreskrivs villkor, som avviker från dem som skulle ha avtalats mellan av varandra oberoende företag, får all inkomst som utan sådana villkor skulle ha tillkommit det ena företaget men som på grund av villkoren i fråga inte tillkommit detta företag inräknas i detta företags inkomst och beskattas i överensstämmelse därmed.

2. Om ett företag i en avtalsslutande stat bedriver rörelse i en annan avtalsslutande stat från ett där beläget fast driftställe, hänförs till det fasta driftstället den inkomst som det kan antas att driftstället skulle ha förvärvat, om det varit ett fristående företag, som bedrivit verksamhet av samma eller liknande slag under samma eller liknande villkor och självständigt avslutat affärer med det företag till vilket driftstället hör.

Artikel 5

Om ett företag i en avtalsslutande stat avser att justera ett företags inkomst i enlighet med de principer som anges i artikel 4, skall den i god tid meddela företaget om detta och ge företaget tillfälle att underrätta det andra företaget så att det i sin tur kan underrätta den andra avtalsslutande staten.

Den avtalsslutande stat som lämnar ett sådant meddelande skall emellertid inte förhindras att genomföra den planerade justeringen.

Om båda företagen och den andra avtalslutande staten godtar justeringen efter att ha blivit underrättade skall artiklarna 6 och 7 inte tillämpas.

Avsnitt 3

Ömsesidig överenskommelse och skiljedomsförfarande

Artikel 6

1. Om i ett fall där denna konvention skall tillämpas ett företag anser att de principer som anges i artikel 4 inte har iakttagits kan företaget, utan att detta påverkar företagets rätt att använda sig av de rättsmedel som finns i de avtalsslutande staternas interna rättsordning, lägga fram saken för den behöriga myndigheten i den avtalsslutande stat där företaget eller dess fasta driftställe är beläget. Saken skall läggas fram inom tre år efter den första anmälan av den åtgärd som medför eller sannolikt kan medföra dubbelbeskattning enligt artikel 1.

Företaget skall samtidigt till den behöriga myndigheten uppge vilka andra avtalsslutande stater som kan vara

berörda av ärendet. Den behöriga myndigheten skall utan dröjsmål underrätta de behöriga myndigheterna i dessa andra avtalsslutande stater.

2. Om den behöriga myndigheten finner invändningen grundad men inte själv kan få till stånd en tillfredsställande lösning, skall myndigheten söka lösa saken genom ömsesidig överenskommelse med den behöriga myndigheten i någon annan berörd avtalsslutande stat, i syfte att undanröja dubbelbeskattning i enlighet med de principer som anges i artikel 4. Överenskommelse som träffas genomförs utan hinder av tidsgränser i de berörda avtalsslutande staternas interna lagstiftning.

Artikel 7

1. Om de berörda behöriga myndigheterna inte lyckas uppnå en uppgörelse för att undanröja den dubbelbeskattning till vilken hänvisning sker i artikel 6 inom två år från den dag fallet för första gången lades fram för den ena behöriga myndigheten, skall en rådgivande kommitté inrättas som får i uppdrag att yttra sig i dubbelbeskattningsfrågan.

Företagen kan använda de rättsmedel som finns enligt de berörda avtalsslutande staternas interna lagstiftning. Om saken emellertid har hänvisats till domstol börjar tvåårsfristen enligt punkt 1 att löpa från den dag då domen i högsta instans meddelades.

2. Utan hinder av att saken lagts fram för den rådgivande kommittén, får en avtalsslutande stat inleda eller fullfölja vidtagna rättsliga åtgärder eller administrativa förfaranden i fallet i fråga.

3. Om de behöriga myndigheterna i en avtalsslutande stat enligt den interna lagstiftningen inte kan avvika från ett beslut av sina rättsliga organ, skall punkt 1 endast tillämpas om företaget i intressegemenskap i denna stat har låtit tiden för överklagande löpa ut eller återkallat överklagandet före beslutet. Denna punkt är inte tillämplig på överklaganden som gäller andra förhållanden än dem som avses i artikel 6.

4. De behöriga myndigheterna kan i samråd med de berörda företagen i intressegemenskap komma överens om att bortse från de tidsfrister som anges under punkt 1.

5. Om bestämmelserna i punkterna 1 4 inte tillämpas, skall de rättigheter som varje företag i intressegemenskap har enligt artikel 6 förbli oinskränkta.

Artikel 8

1. Den behöriga myndigheten i en avtalsslutande stat är inte skyldig att inleda ett förfarande om ömsesidig överenskommelse eller att inrätta den rådgivande kommitté som avses i artikel 7, om det till följd av ett rättsligt eller administrativt förfarande slutgiltigt fastslås att ett av de berörda företagen kan komma att träffas av allvarliga påföljder på grund av handlingar som medför justering av inkomst enligt artikel 4.

2. Om ett rättsligt eller administrativt förfarande för att avgöra om ett av de berörda företagen genom handlingar som medför justering av inkomst enligt artikel 4 kan komma att träffas av allvarliga påföljder pågår samtidigt med ett av de förfaranden som avses i artiklarna 6 och 7 kan de behöriga myndigheterna skjuta upp dessa senare förfaranden tills det rättsliga eller administrativa förfarandet är avslutat.

Artikel 9

1. Den rådgivande kommitté som avses i artikel 7.1 skall, förutom ordföranden, bestå av

- två företrädare för varje berörd behörig myndighet. Antalet kan dock i samråd med de behöriga myndigheterna begränsas till ett,

- ett jämnt antal oberoende personer som enhälligt utses av de berörda behöriga myndigheterna bland de personer som förekommer i förteckningen enligt punkt 4 eller, i annat fall, genom lottning.

2. När de oberoende personerna utses skall samtidigt en suppleant utses för var och en av dem i enlighet med reglerna för utseende av de oberoende personerna för det fall de oberoende personerna skulle vara förhindrade att utöva sina åligganden.

3. Vid lottning kan varje behörig myndighet motsätta sig att en oberoende person utses under sådana omständigheter som i förväg överenskommits mellan de behöriga myndigheterna samt i någon av följande situationer:

- när personen i fråga är anställd hos någon av de berörda skatteförvaltningarna eller utför uppgifter för någon av dessa förvaltningars räkning,

- när personen i fråga är eller har varit innehavare av en betydande ägarandel i samtliga eller något av företagen i intressegemenskap eller är eller har varit anställd eller rådgivare i samtliga eller något av dessa företag,

- när personen i fråga inte ger tillräckliga garantier för att vara opartisk vid avgörandet av det eller de spörsmål det gäller.

4. Det skall upprättas en förteckning över personer som skall bestå av alla oberoende personer som är utsedda av de avtalsslutande staterna. Varje avtalsslutande stat skall därför utse fem personer och underrätta

generalsekreteraren för Europeiska gemenskapernas råd om detta.

Dessa personer skall vara medborgare i en avtalsslutande stat och vara bosatta i konventionens territoriella tillämpningsområde. De skall vara sakkunniga och oberoende.

De avtalsslutande staterna kan göra ändringar i förteckningen enligt första stycket. I detta fall skall meddelande om ändringarna utan dröjsmål ske till generalsekreteraren för Europeiska gemenskapernas råd.

5. De företrädare och oberoende personer som utses enligt punkt 1 väljer en ordförande från den förteckning som avses i punkt 4, utan att det påverkar varje berörd behörig myndighets rätt att motsätta sig att den sålunda valda oberoende personen utses i något av de fall som avses i punkt 3.

Ordföranden skall inneha de kvalifikationer som krävs för att inneha det högsta domarämbetet i sitt hemland eller vara en erkänt duglig praktiserande jurist.

6. Ledamöterna i rådgivande kommittén skall ha tystnadsplikt vad gäller de förhållanden som kommer till deras kännedom genom förfarandet. De avtalsslutande staterna skall anta alla nödvändiga bestämmelser för att bestraffa varje brott mot tystnadsplikten. De skall informera Europeiska gemenskapernas kommission om de åtgärder som vidtagits. Europeiska gemenskapernas kommission skall informera övriga avtalsslutande stater.

7. De avtalsslutande staterna skall vidta alla nödvändiga åtgärder för att rådgivande kommittén skall kunna sammanträda utan dröjsmål när ärenden hänskjutits till den.

Artikel 10

1. Såvitt avser det förfarande som avses i artikel 7 kan de berörda företagen i intressegemenskap till rådgivande kommittén lämna alla upplysningar och allt bevismaterial eller alla handlingar som enligt deras uppfattning sannolikt kan komma till användning för att fatta ett beslut. Företagen och de behöriga myndigheterna i de berörda avtalsslutande staterna skall efterkomma varje begäran från rådgivande kommittén om upplysningar, bevismaterial eller handlingar. Detta innebär dock inte att de behöriga myndigheterna i de avtalsslutande staterna är skyldiga att

a) vidta förvaltningsåtgärder som avviker från intern lagstiftning eller vedertagen administrativ praxis,

b) lämna upplysningar som inte är tillgängliga enligt intern lagstiftning eller inom ramen för vedertagen administrativ praxis,

c) lämna upplysningar som skulle röja affärshemlighet, industri-, handels- eller yrkeshemlighet eller i näringsverksamhet nyttjat förfaringssätt eller upplysningar, vilkas överlämnande skulle strida mot allmänna hänsyn (ordre public).

2. Varje företag i intressegemenskap kan på egen begäran inställa sig eller företrädas inför rådgivande kommittén. På kommitténs begäran skall varje företag i intressegemenskap inställa sig eller låta sig företrädas inför kommittén.

Artikel 11

1. Den rådgivande kommitté som avses i artikel 7 skall yttra sig senast sex månader från dagen då ärendet hänsköts till den.

Den rådgivande kommittén skall grunda sitt yttrande på artikel 4.

2. Den rådgivande kommittén skall anta sitt yttrande med enkel majoritet. De berörda behöriga myndigheterna kan komma överens om ytterligare regler för förfarandet.

3. Kostnaderna för den rådgivande kommitténs arbete skall med undantag av de kostnader som företagen i intressegemenskap ådragit sig fördelas jämnt mellan de berörda avtalsslutande staterna.

Artikel 12

1. De behöriga myndigheter som deltar i förfarandet enligt artikel 7 skall på grundval av bestämmelserna i artikel 4 enhälligt fatta ett beslut för att undanröja dubbelbeskattningen inom sex månader efter det att den rådgivande kommittén har avgivit sitt yttrande.

De behöriga myndigheterna kan fatta ett beslut som avviker från den rådgivande kommitténs yttrande. Om de inte kan uppnå enighet om detta är de skyldiga att handla i enlighet med yttrandet.

2. De behöriga myndigheterna kan enas om att offentliggöra beslutet enligt punkt 1 under förutsättning att de berörda företagen samtycker till det.

Artikel 13

Den omständigheten att de avtalsslutande staterna har fattat ett slutgiltigt beslut om beskattningen av inkomster som härrör från en transaktion mellan företag i intressegemenskap hindrar inte att förfarandena enligt artiklarna 6 och 7 utnyttjas.

Artikel 14

Vid tillämpningen av denna konvention anses dubbelbeskattningen av vinster vara undanröjd

a) om inkomsterna tas med i beräkningen av de skattepliktiga inkomsterna i endast en stat, eller

b) om den skatt som påförs dessa inkomster i en stat minskas med ett belopp som är m påförs i den andra staten.

KAPITEL 3

SLUTBESTÄMMELSER

Artikel 15

Denna konvention påverkar inte de mer omfattande förpliktelser för att undanröja dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap som följer av andra konventioner som de avtalsslutande staterna har slutit eller kommer att sluta eller av dessa staters interna lagstiftning.

Artikel 16

1. Det territoriella tillämpningsområdet för denna konvention är det som fastställs i artikel 227.1 i Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen, utan att det påverkar tillämpningen av punkt 2 i den här artikeln.

2. Denna konvention skall inte tillämpas på

- de franska territorier som anges i bilaga IV till Fördraget om upprättandet av Europeiska ekonomiska gemenskapen,

- Färöarna och Grönland.

Artikel 17

Denna konvention skall ratificeras av de avtalsslutande staterna. Ratifikationsinstrumenten skall deponeras hos generalsekreteraren för Europeiska gemenskapernas råd.

Artikel 18

Denna konvention träder i kraft den första dagen i den tredje månad som följer efter det att det sista ratifikationsinstrumentet har deponerats. Den skall tillämpas på de förfaranden enligt artikel 6.1 som inleds efter ikraftträdandet.

Artikel 19

Generalsekreteraren för Europeiska gemenskapernas råd skall till signatärstaterna anmäla

a) deponeringen av varje ratifikationsinstrument,

b) datum för denna konventions ikraftträdande,

c) förteckningen med oberoende personer som utses av de avtalsslutande staterna i enlighet med artikel 9.4 samt de ändringar som görs i förteckningen.

Artikel 20

Denna konvention ingås för en period av fem år. Sex månader före utgången av denna tid skall de avtalsslutande staterna sammanträda för att besluta om en förlängning av konventionen och om varje annan åtgärd som eventuellt skall vidtas med hänsyn till den.

Artikel 21

Varje avtalsslutande stat kan när som helst begära en översyn av konventionen. I sådant fall skall en konferens för översyn sammankallas av ordföranden för Europeiska gemenskapernas råd.

Artikel 22

Denna konvention, som är upprättad i ett enda original på danska, engelska, franska, grekiska, irländska, italienska, nederländska, portugisiska, spanska och tyska språken, vilka samtliga tio texter är lika giltiga, skall deponeras i arkiven hos Europeiska gemenskapernas råds generalsekretariat. Generalsekreteraren skall överlämna en bestyrkt kopia till var och en av regeringarna i signatärstaterna.

SLUTAKT

DE HÖGA AVTALSSLUTANDE PARTERNAS BEFULLMÄKTIGADE,

samlade vid ett möte i Bryssel den 23 juli nittonhundranittio för att underteckna konventionen om undanröjande av dubbelbeskattning vid justering av inkomst mellan företag i intressegemenskap,

har vid undertecknandet av denna konvention

a) antagit följande gemensamma förklaringar som skall fogas till denna slutakt:

- förklaring om artikel 4.1,

- förklaring om artikel 9.6,

- förklaring om artikel 13.

b) noterat följande ensidiga förklaringar som skall fogas till denna slutakt:

- förklaring av Frankrike och Förenade kungariket om artikel 7,

- ensidiga förklaringar av de avtalsslutande staterna om artikel 8,

- förklaring av Förbundsrepubliken Tyskland om artikel 16.

TILL BEVIS HÄRPÅ har undertecknade befullmäktigade undertecknat denna slutakt.

Som skedde i Bryssel den tjugotredje juli nittonhundranittio.

GEMENSAMMA FÖRKLARINGAR

Förklaring om artikel 4.1

Bestämmelserna i punkt 4.1 omfattar såväl sådana fall då en transaktion genomförs direkt mellan två rättsligt sett självständiga företag som sådana fall då en transaktion genomförs mellan ett av företagen och det andra företagets fasta driftställe som är beläget i en tredje avtalsslutande stat.

Förklaring om artikel 9.6

Medlemsstaterna får fritt besluta om arten och räckvidden av lämpliga bestämmelser som de antar för att bestraffa brott mot tystnadsplikten.

Förklaring om artikel 13

Om de beslut om beskattning som ger upphov till förfarandena enligt artiklarna 6 och 7 har ändrats i en eller flera avtalsslutande stater efter slutförandet av förfarandet enligt artikel 6 eller sedan beslutet enligt artikel 12 har fattats och om detta medför en dubbelbeskattning enligt artikel 1 genom att resultatet av detta förfarande eller detta beslut tillämpas, skall bestämmelserna i artiklarna 6 och 7 tillämpas.

ENSIDIGA FÖRKLARINGAR

Förklaring om artikel 7

Frankrike och Förenade kungariket förklarar att de kommer att tillämpa bestämmelserna i artikel 7.3.

Ensidiga förklaringar av de avtalsslutande staterna om artikel 8

Belgien

Med allvarlig påföljd avses en straffrättslig eller administrativ påföljd i fall som rör

- antingen ett brott mot allmän lag i syfte att undvika skatt,

- eller en överträdelse av bestämmelserna i inkomstskattelagen eller dess tillämpningsföreskrifter med bedrägligt uppsåt eller i uppsåt att skada.

Danmark

Med uttrycket allvarlig påföljd avses en påföljd för uppsåtligt brott mot straffrätten eller speciallagstiftningen i sådana fall som inte kan behandlas på administrativ väg.

En överträdelse av bestämmelser i skattelagstiftningen kan i allmänhet behandlas på administrativ väg när denna inte bedöms medföra svårare straff än böter.

Tyskland

En överträdelse av skattelagarna som bestraffas med en allvarlig påföljd är en överträdelse av skattelagarna som bestraffas med frihetsberövande, böter eller vite.

Grekland

Enligt grekisk skattelagstiftning bestraffas ett företag med allvarliga påföljder

1. om det inte lämnar in deklarationer eller lämnar in oriktiga deklarationer såvitt avser skatter, pålagor eller avgifter som enligt gällande bestämmelser skall innehållas och inbetalas till staten eller, såvitt avser mervärdesskatt, skatt på omsättningen eller särskild skatt på lyxvaror, om det totala beloppet av ovannämnda skatter, pålagor och avgifter som skall innehållas och inbetalas till staten på grund av handel eller annan verksamhet under sex månader överstiger sexhundra tusen (600 000) grekiska drakmer eller en miljon (1 000 000) grekiska drakmer under ett kalenderår,

2. om det inte lämnar in inkomstskattedeklaration, om skatten för den icke-deklarerade inkomsten överstiger trehundratusen (300 000) grekiska drakmer,

3. om det inte tillhandahåller de handlingar som föreskrivs i lagen om uppgifter för beskattningen,

4. om det tillhandahåller uppgifter till vilka hänvisning sker i punkt 3 vilka är oriktiga såvitt avser kvantitet, pris per enhet eller värde, om oriktigheten medför att skillnaden uppgår till mer än 10 % av varornas, tjänsternas eller generellt sett transaktionernas samlade kvantitet eller värde,

5. om det inte på ett riktigt sätt håller sig med den bokföring och de handlingar som föreskrivs i lagen om uppgifter för beskattningen, om oriktigheten har konstaterats vid en sedvanlig kontroll, vars resultat har

bekräftats antingen genom ett administrativt beslut rörande avvikelserna eller därför att tiden för överklagande har gått ut eller som en följd av ett slutligt beslut av en administrativ domstol, förutsatt att skillnaden mellan bruttoinkomst och deklarerad inkomst överstiger tjugo procent (20 %) och i vart fall inte understiger en miljon (1 000 000) grekiska drakmer,

6. om det inte iakttar den skyldighet att hålla sig med bokföring och handlingar som framgår av relevanta bestämmelser i lagen om uppgifter för beskattningen,

7. om det utfärdar falska fakturor eller skenfakturor eller självt förfalskar fakturor i samband med leverans av varor eller tjänster eller andra handlingar för beskattningen enligt punkt 3 ovan.

En handling för beskattningen anses falsk om den har stansats eller stämplats på något sätt utan att uppgift om bestyrkande har införts i den behöriga skattemyndighetens relevanta böcker, i den mån underlåtenheten att ombesörja sådant införande har skett med kännedom om att sådant bestyrkande krävs för handlingen för beskattning. En handling för beskattning anses också falsk om innehållet och andra uppgifter i originalet eller kopian avviker från vad som anges på handlingens talong.

En handling för beskattning anses vara en skenhandling om den har utfärdats för en transaktion, för att omsätta varor eller för något annat ändamål som inte ingår i totalbeloppet eller för en transaktion som utförts av andra personer än dem som anges på handlingen.

8. om det är medvetet om uppsåtet med den vidtagna åtgärden och på något sätt medverkar i att framställa falska handlingar för beskattning eller är medvetet om att handlingarna är falska handlingar eller skenhandlingar och på något sätt medverkar till att de upprättas eller godtar falska handlingar, skenhandlingar eller förfalskade handlingar i syfte att dölja material som är av betydelse för beskattningen.

Spanien

Uttrycket allvarliga påföljder omfattar administrativa påföljder för allvarliga skatteöverträdelser samt de straffrättsliga påföljderna för brott som begåtts gentemot skattemyndigheterna.

Frankrike

Uttrycket allvarliga påföljder omfattar straffrättsliga påföljder och skatterättsliga påföljder såsom påföljder för deklaration som inte lämnats in trots anmaning, avsaknad av god tro, bedrägliga förfaranden, hindrande av skattekontroll, dold ersättning eller utdelning och rättsmissbruk.

Irland

Uttrycket allvarliga påföljder omfattar påföljderna för den som

a) underlåter att lämna deklaration,

b) bedrägligt eller oaktsamt lämnar oriktig deklaration,

c) underlåter att hålla sig med lämplig bokföring,

d) underlåter att tillhandahålla handlingar och böcker för kontroll,

e) hindrar tjänstemän som på grund av lag utövar myndighet,

f) underlåter att deklarera skattepliktiga inkomster,

g) lämnar oriktiga uppgifter för att erhålla skatteavdrag.

Följande bestämmelser reglerar dessa överträdelser per den 3 juli 1990:

- 1967 års Income Tax Act, del XXXV,

- 1968 års Finance Act, avsnitt 6,

- 1976 års Corporation Tax Act, del XIV,

- 1983 års Finance Act, avsnitt 94.

Vidare gäller även sådana senare bestämmelser som ersätter, ändrar eller till dags dato kompletterar ovanstående bestämmelser.

Italien

Med uttrycket allvarliga påföljder avses påföljder för olagliga handlingar som enligt intern lagstiftning utgör skattebrott.

Luxemburg

Luxemburg betraktar som allvarliga påföljder sådana påföljder som enligt den andra avtalsslutande statens förklaring anses vara sådana enligt artikel 8.

Nederländerna

Med uttrycket allvarliga påföljder avses varje påföljd som utdöms av en domare för en sådan uppsåtlig handling som anges i artikel 68 i den allmänna skattelagen.

Portugal

Uttrycket allvarliga påföljder omfattar såväl straffrättsliga påföljder som skatterättsliga påföljder som tillämpas på överträdelser med bedrägligt uppsåt eller för vilka bötesbeloppet överstiger en miljon (1 000 000) portugisiska escudos.

Förenade kungariget

Förenade kungariket kommer att tolka uttrycket allvarliga påföljder såsom omfattande straffrättsliga och administrativa påföljder med avseende på bedrägligt eller oaktsamt avgivande av oriktig bokföring, oriktiga ansökningar eller oriktiga deklarationer, lämnande av redovisningar, ansökningar om skattebefrielser, skattelättnader eller skatteåterbäringar eller deklarationer som är oriktiga, i syfte att skattefuska eller av oaktsamhet.

Förklaring av Förbundsrepubliken Tyskland om artikel 16

Förbundsrepubliken Tysklands regering förbehåller sig rätten att vid deponeringen av ratifikationsinstrumentet förklara att konventionen även skall gälla för förbundslandet Berlin.

PROCÈS-VERBAL DE SIGNATURE de la convention relative à l'adhésion de la république d'Autriche, de la république de Finlande et du royaume de Suède à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

Les plénipotentiaires du royaume de Belgique, du royaume de Danemark, de la république fédérale d'Allemagne, de la République hellénique, du royaume d'Espagne, de la république française, de l'Irlande, de la République italienne, du grand-duché de Luxembourg, du royaume des Pays-Bas, de la république d'Autriche, de la République portugaise, de la république de Finlande, du royaume de Suède et du Royaume-Uni de Grande-Bretagne et d'Irlande du Nord ont procédé le 21 décembre 1995, à Bruxelles, à la signature de la convention relative à l'adhésion de la république d'Autriche, de la république de Finlande et du royaume de Suède à la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

À cette occasion, ils ont pris acte des déclarations unilatérales suivantes relatives à l'article 8 de la convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Déclaration de la république d'Autriche

Constitue une infraction passible d'une pénalité grave, toute minoration de taxes ou d'impôts effectuée intentionnellement ou par négligence, qui est passible de sanctions aux termes de la législation pénale en matière fiscale.

Déclaration de la république de Finlande

Le terme «pénalités graves» couvre les sanctions pénales et les sanctions administratives applicables aux infractions aux lois fiscales.

Déclaration du royaume de Suède

On entend par infraction aux dispositions fiscales passible d'une pénalité grave toute infraction à la législation fiscale qui est sanctionnée par une peine privative de liberté, une peine pécuniaire ou une amende administrative.

Le présent procès-verbal sera publié au Journal officiel des Communautés européennes.

Hecho en Bruselas, el veintiuno de diciembre de mil novecientos noventa y cinco.

Udfærdiget i Bruxelles, den enogtyvende december nitten hundrede og femoghalvfems.

Geschehen zu Brüssel am einundzwanzigsten Dezember neunzehnhundertfünfundneunzig.

¸ãéíå óôéò ÂñõîÝëëåò, óôéò åßêïóé ìßá Äåêåìâñßïõ ÷ßëéá åííéáêüóéá åíåíÞíôá ðÝíôå.

Done at Brussels on the twenty-first day of December in the year one thousand nine hundred and ninety-five.

Fait à Bruxelles, le vingt et un décembre mil neuf cent quatre-vingt-quinze.

Arna Dhéanamh sa Bruiséil, an t-aonú lá is fiche de Nollaig sa bhliain míle naoi gcéad nócha a cúig.

Fatto a Bruxelles, addì ventuno dicembre millenovecentonovantacinque.

Gedaan te Brussel, de eenentwintigste december negentienhonderd vijfennegentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e um de Dezembro de mil novecentos e noventa e cinco.

Tehty Brysselissä kahdentenakymmenentenäensimmäisenä päivänä joulukuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentäviisi.

Som skedde i Bryssel den tjugoförsta december nittonhundranittiofem.

Pour le royaume de Belgique

Voor het Koninkrijk België

Für das Königreich Belgien
>PICTURE>
På Kongeriget Danmarks vegne
>PICTURE>
Für die Bundesrepublik Deutschland
>PICTURE>
Ãéá ôçí Åëëçíêþ Äçìïêñáôßá
>PICTURE>
Por el Reino de España
>PICTURE>
Pour la République française
>PICTURE>
Thar ceann na hÉireann
For Ireland
>PICTURE>
Per la Repubblica italiana
>PICTURE>
Pour le grand-duché de Luxembourg
>PICTURE>
Voor het Koninkrijk der Nederlanden
>PICTURE>
Für die Republik Österreich
>PICTURE>
Pela República Portuguesa
>PICTURE>
Suomen tasavallan puolesta
>PICTURE>
För Konungariket Sverige
>PICTURE>
For the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland
>PICTURE>

ANNEXE 5

Protocole du 25 mai 1999 modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

16.7.1999 FR Journal officiel des Communautés européennes C 202/1

(Actes adoptés en application du titre VI du traité sur l'Union européenne)

PROTOCOLE

modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées

(1999/C 202/01)

LES HAUTES PARTIES CONTRACTANTES PARTIES AU TRAITÉ INSTITUANT LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE,

DÉSIREUX de mettre en application l'article 293 du traité instituant la Communauté européenne, aux termes duquel ils se sont engagés à entamer des négociations en vue d'assurer, en faveur de leurs ressortissants, l'élimination de la double imposition;

RAPPELANT la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées [1] (ci-après dénommée «convention d'arbitrage»);

CONSIDÉRANT la convention du 21 décembre 1995 relative à l'adhésion de la République d'Autriche, de la République de Finlande et du Royaume de Suède à la convention d'arbitrage [2];

CONSIDÉRANT que la convention d'arbitrage est entrée en vigueur le 1er janvier 1995 conformément à son article 18; qu'elle viendra à expiration le 31 décembre 1999, si elle n'est pas prorogée;

ONT DÉCIDÉ de conclure le présent protocole modifiant la convention d'arbitrage et ont désigné, à cet effet, comme plénipotentiaires:

LE ROYAUME DE BELGIQUE:

M. Jean-Jacques VISEUR
ministre des finances;

LE ROYAUME DE DANEMARK:

Mme Marianne JELVED
ministre des affaires économiques et ministre de la coopération nordique;

LA RÉPUBLIQUE FÉDÉRALE D'ALLEMAGNE:

M. Hans EICHEL
ministre fédéral des finances;

LA RÉPUBLIQUE HELLÉNIQUE:

M. Yannos PAPANTONIOU
ministre des affaires économiques;

LE ROYAUME D'ESPANGNE:

M. Cristóbal Ricardo MONTORO MORENO
secrétaire d'État à l'économie;

LA RÉPUBLIQUE FRANÇAISE:

M. Dominique STRAUSS-KAHN
ministre de l'économie, des finances et de l'industrie;

---

[1] JO L 225 du 20.8.1990, p. 10.
[2] JO C 26 du 31.1.1996, p. 1.

L'IRLANDE:

M. Charlie McCREEVY
ministre des finances;

LA RÉPUBLIQUE ITALIENNE:

M. Vincenzo VISCO
ministre des finances;

LE GRAND-DUCHÉ DE LUXEMBOURG:

M. Jean-Claude JUNCKER
premier ministre, ministre d'État, ministre des finances, ministre du travail et de l'emploi;

LE ROYAUME DES PAYS-BAS:

M. Wilhelmus Adrianus Franciscus Gabriël (Willem) VERMEEND
secrétaire d'État aux finances;

LA RÉPUBLIQUE D'AUTRICHE:

M. Rudolf EDLINGER
ministre fédéral des finances;

LA RÉPUBLIQUE PORTUGAISE:

M. António Luciano Pacheco DE SOUSA FRANCO
ministre des finances;

LA RÉPUBLIQUE DE FINLANDE:

M. Sauli NIINISTÖ
vice-premier ministre et ministre des finances;

LE ROYAUME DE SUÈDE:

M. Bosse RINGHOLM
ministre des finances;

LE ROYAUME-UNI DE GRANDE-BRETAGNE ET D'IRLANDE DU NORD:

Sir Stephen WALL, K.C.M.G., L.V.O.
ambassadeur, représentant permanent du Royaume-Uni de Grande-Bretagne de d'Irlande du Nord auprès de l'Union européenne;

LESQUELS, réunis au sein du Conseil et après avoir échangé leurs pleins pouvoirs reconnus en bonne et due forme,

SONT CONVENUS DES DISPOSITIONS QUI SUIVENT:

Article premier

La convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées est modifiée comme suit.

L'article 20 est remplacé par le texte suivant:

«*Article 20*

La présente convention est conclue pour une durée de cinq ans. Elle est prorogée pour de nouvelles périodes successives de cinq ans à condition qu'aucun État contractant ne soulève, par écrit, d'objections auprès du secrétaire général du Conseil de l'Union européenne, au plus tard six mois avant l'expiration de la période considérée.»

Article 2

1. Le présent protocole doit être ratifié, accepté ou approuvé par les États signataires. Les instruments de ratification, d'acceptation ou d'approbation sont déposés auprès du secrétariat général du Conseil de l'Union européenne.

2. Le secrétaire général du Conseil de l'Union européenne notifie aux États signataires:

a) le dépôt de tout instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation;

b) la date d'entrée en vigueur du présent protocole.

Article 3

1. Le présent protocole entre en vigueur le premier jour du troisième mois suivant le dépôt de l'instrument de ratification, d'acceptation ou d'approbation, de l'État contractant procédant le dernier à cette formalité.

2. Le présent protocole prend effet le 1er janvier 2000.

3. La période commençant le 1er janvier 2000 et se terminant à la date d'entrée en vigueur du présent protocole ne doit pas être prise en compte pour déterminer si un recours a été introduit dans les délais fixés à l'article 6, paragraphe 1, de la convention d'arbitrage.

Article 4

Le présent protocole rédigé en un exemplaire unique en langues allemande, anglaise, danoise, espagnole, finnoise, française, grecque, irlandaise, italienne, néerlandaise, portugaise et suédoise, les douze textes faisant également foi, est déposé dans les archives du secrétariat général du Conseil de l'Union européenne. Le secrétaire général en remet une copie certifiée conforme à chacun des gouvernements des États contractants.

En fe de lo cual, los Plenipotenciarios reunidos en el seno del Consejo suscriben el presente Protocolo.

Til bekræftelse heraf har undertegnede befuldmægtigede underskrevet denne protokol.

Zu urkund dessen haben die unterzeichneten Bevollmächtigten ihre Unterschriften unter dieses Protokoll gesetzt.

Σε πίστωση των ανωτέρω, οι υπογεγραμμένοι πληρεξούσιοι υπέγραψαν το παρόν πρωτόκολλο.

In witness whereof the undersigned Plenipotentiaries have signed this Protocol.

En foi de quoi, les plénipotentiaires réunis au sein du Conseil ont apposé leur signature au bas du présent protocole.

Dá fhianú sin, chuir na Lánchumhachtaigh thíos-sínithe a lámh leis an bProtocal seo.

In fede di che, i plenipotenziari sottoscritti hanno apposto le loro firme in calce al presente protocollo.

Ten blijke waarvan de gevolmachtigden, in het kader van de Raad bijeen, hun handtekening onder dit protocol hebben gesteld.

Em fé do que os plenipotenciários apuseram as suas assinaturas, no final do presente protocolo.

Tämän vakuudeksi täysivaltaiset edustajat ovat allekirjoittaneet tämän pöytäkirjan.

Till bevis härpå har de befullmäktigade, församlade i rådet, undertecknat detta protokoll.

Hecho en Bruselas, el veinticinco de mayo de mil novecientos noventa y nueve.

Udfærdiget i Bruxelles den femogtyvende maj nitten hundrede og nioghalvfems.

Geschehen zu Brüssel am fünfundzwanzigsten Mai neunzehnhundertneunundneunzig.

Έγινε στις Βρυξέλλες, την εικοστή πέμπτη Μαΐου του έτους χίλια εννιακόσια ενενήντα εννέα.

Done at Brussels, on the twenty-fifth day of May in the year one thousand nine hundred and ninety-nine.

Fait à Bruxelles, le vingt-cinq mai mil neuf cent quatre-vingt-dix-neuf.

Arna dhéanamh sa Bhruiséil ar an gcúigiú lá is fiche de Bhealtaine sa bhliain míle naoi gcéad nócha a naoi.

Fatto a Bruxelles, il venticinque maggio millenovecentonovantanove.

Gedaan te Brussel, op vijfentwintig mei negentienhonderd negenennegentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e cinco de Maio de mil novecentos e noventa e nove.

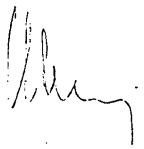
Tehty Brysselissä kahdentenakymmenentenäviidentenä päivänä toukokuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentäyhdeksän.

Utfärdat i Bryssel den tjugofemte maj nittonhundranittionio.

Pour le Royaume de Belgique

Voor het Koninkrijk België

Für das Königreich Belgien



På Kongeriget Danmarks vegne

Für die Bundesrepublik Deutschland

Για την Ελληνική Δημοκρατία

Por el Reino de España

Pour la République française

Thar ceann na hÉireann

For Ireland

Per la Repubblica italiana

Pour le Grand-Duché de Luxembourg

Voor het Koninkrijk der Nederlanden

Für die Republik Österreich

Pela República Portuguesa

Suomen tasavallan puolesta

För Republiken Finland

För Konungariket Sverige

For the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland

ACTE FINAL

de la Conférence des représentants des gouvernements des États membres, réunis au sein du Conseil le 25 mai 1999

LES REPRÉSENTANTS DES GOUVERNEMENTS DES ÉTATS MEMBRES,

RÉUNIS au sein du Conseil le 25 mai 1999;

RAPPELANT les conclusions du 19 mai 1998 sur la prorogation de la «convention d'arbitrage» (convention relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées), dans lesquelles ils étaient convenus que cette convention devait être prorogée pour une nouvelle période de cinq ans à compter de la date de son expiration et qu'après la fin de cette période elle devrait être automatiquement prorogée pour de nouvelles périodes successives de cinq ans, à condition qu'aucun État contractant ne s'y oppose;

SONT CONVENUS de la nécessité de proroger ladite convention d'arbitrage pour une nouvelle période de cinq ans à compter du 1er janvier 2000;

ONT PROCÉDÉ à la signature du protocole modifiant la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

Hecho en Bruselas, el veinticinco de mayo de mil novecientos noventa y nueve.

Udfærdiget i Bruxelles den femogtyvende maj nitten hundrede og nioghalvfems.

Geschehen zu Brüssel am fünfundzwanzigsten Mai neunzehnhundertneunundneunzig.

Έγινε στις Βρυξέλλες, την εικοστή πέμπτη Μαΐου του έτους χίλια εννιακόσια ενενήντα εννέα.

Done at Brussels, on the twenty-fifth day of May in the year one thousand nine hundred and ninety-nine.

Fait à Bruxelles, le vingt-cinq mai mil neuf cent quatre-vingt-dix-neuf.

Arna dhéanamh sa Bhruiséil ar an gcúigiú lá is fiche de Bhealtaine sa bhliain míle naoi gcéad nócha a naoi.

Fatto a Bruxelles, il venticinque maggio millenovecentonovantanove.

Gedaan te Brussel, op vijfentwintig mei negentienhonderd negenennegentig.

Feito em Bruxelas, em vinte e cinco de Maio de mil novecentos e noventa e nove.

Tehty Brysselissä kahdentenakymmenentenäviidentenä päivänä toukokuuta vuonna tuhatyhdeksänsataayhdeksänkymmentäyhdeksän.

Utfärdat i Bryssel den tjugofemte maj nittonhundranittionio.

Pour le Royaume de Belgique

Voor het Koninkrijk België

Für das Königreich Belgien

På Kongeriget Danmarks vegne

Für die Bundesrepublik Deutschland

Για την Ελληνική Δημοκρατία

Por el Reino de España

Pour la République française

Thar ceann na hÉireann

For Ireland

Per la Repubblica italiana

Pour le Grand-Duché de Luxembourg

Voor het Koninkrijk der Nederlanden

Für die Republik Österreich

Pela República Portuguesa

Suomen tasavallan puolesta

För Republiken Finland

För Konungariket Sverige

For the United Kingdom of Great Britain and Northern Ireland