



COMMISSION DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

Bruxelles, le 14.9.2009
COM(2009) 472 final

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU CONSEIL, AU PARLEMENT
EUROPÉEN ET AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL EUROPÉEN**

**concernant les travaux menés par le forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert
dans le domaine de la fiscalité des entreprises entre mars 2007 et mars 2009 et une
proposition connexe de code de conduite révisé pour la mise en œuvre effective de la
Convention d'arbitrage (90/436/CEE du 23 juillet 1990).**

{SEC(2009) 1168}

{SEC(2009) 1169}

**COMMUNICATION DE LA COMMISSION AU CONSEIL, AU PARLEMENT
EUROPÉEN ET AU COMITÉ ÉCONOMIQUE ET SOCIAL EUROPÉEN**

**concernant les travaux menés par le forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert
dans le domaine de la fiscalité des entreprises entre mars 2007 et mars 2009 et une
proposition connexe de code de conduite révisé pour la mise en œuvre effective de la
Convention d'arbitrage (90/436/CEE du 23 juillet 1990).**

TABLE DES MATIÈRES

1.	Objectif et contexte	3
2.	Activités du forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert entre mars 2007 et mars 2009.....	4
2.1.	Conclusions du FCPT concernant les pénalités et les prix de transfert	4
2.2.	Conclusions du FCPT concernant l'interprétation de certaines dispositions de la Convention d'arbitrage	6
3.	Convention d'arbitrage et questions connexes.....	9
4.	Programme de travail actuel et futur du FCPT	10
5.	Conclusions de la Commission	10
	ANNEXE	13
	PROJET DE CODE DE CONDUITE RÉVISÉ POUR LA MISE EN ŒUVRE EFFICACE DE LA CONVENTION RELATIVE A L'ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS EN CAS DE CORRECTION DES BENEFICES D'ENTREPRISES ASSOCIEES	13

1. OBJECTIF ET CONTEXTE

1. Les prix de transfert sont les prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels et incorporels ou fournit des services à des entreprises associées. Un principe fondamental à respecter, du point de vue fiscal, est que les conditions dans lesquelles ces transferts sont réalisés ne devraient pas s'écarter de celles qui seraient définies entre des entreprises non associées. Ce principe, connu sous le nom de «principe de pleine concurrence», est internationalement reconnu, bien qu'il ne soit pas appliqué partout. Il est consacré par l'article 9 du modèle de convention fiscale de l'OCDE. L'OCDE a publié des lignes directrices¹ concernant l'application du principe de pleine concurrence aux fins de l'évaluation des prix de transfert pratiqués entre entreprises associées.
2. Au sein de l'Union européenne (UE), le principe de pleine concurrence et les lignes directrices de l'OCDE qui s'y rapportent sont reconnus et appliqués par tous les États membres. L'interprétation et l'application des lignes directrices de l'OCDE peuvent cependant varier d'un pays à l'autre. Des interprétations divergentes peuvent être une source d'incertitude pour les contribuables et sont susceptibles de compromettre le bon fonctionnement du marché intérieur dans la mesure où elles comportent un risque de double imposition des bénéficiaires.
3. L'élimination rapide et efficace de toute double imposition résultant d'une correction des prix de transfert ou d'interprétations divergentes des lignes directrices de l'OCDE est un enjeu essentiel dans le marché intérieur. C'est pourquoi tous les États membres de l'UE ont adopté en 1990 une convention multilatérale «relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéficiaires d'entreprises associées» (la «Convention d'arbitrage» ou «CA»)².
4. À la suite d'une communication publiée par la Commission en 2001³, cette dernière a créé en octobre 2002 un groupe d'experts, le forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert (FCPT). Le FCPT a pour mission de trouver des solutions pragmatiques aux problèmes soulevés par l'application du principe de pleine concurrence et de garantir l'élimination de toute double imposition.
5. La Commission a rendu compte de l'avancement des travaux du forum dans trois communications. La première communication⁴ présentait un code de conduite⁵ pour la Convention d'arbitrage, destiné à en améliorer le fonctionnement. La deuxième communication⁶ proposait un code de conduite⁷ relatif à la documentation des prix de transfert pour les entreprises associées au sein de l'Union européenne (EU TPD).

¹ «Principes applicables en matière de prix de transfert à l'intention des entreprises multinationales et des administrations fiscales».

² JO L 225 du 20.8.1990 – Convention 90/436/CEE.

³ Communication de la Commission au Conseil, au Parlement européen et au Comité économique et social: «Vers un marché intérieur sans entraves fiscales - Une stratégie pour permettre aux entreprises d'être imposées sur la base d'une assiette consolidée de l'impôt sur les sociétés couvrant l'ensemble de leurs activités dans l'Union européenne», COM(2001) 582 final du 23.10.2001.

⁴ JO C 122 du 30.4.2004, p. 45.

⁵ JO C 176 du 28.7.2006, p. 8.

⁶ JO C 49 du 28.2.2006, p. 23.

⁷ JO C 176 du 28.7.2006, p. 1.

Le code de conduite EU TPD visait à garantir une démarche cohérente en définissant le type de documents que les États membres devraient exiger et reconnaître aux fins de l'application de leurs règles nationales en matière de prix de transfert. La troisième communication⁸ définissait des lignes directrices relatives aux accords préalables sur les prix (APP) dans l'Union européenne. Les APP sont considérés comme un instrument efficace pour prévenir les différends, dans la mesure où ils offrent des garanties préalables en ce qui concerne la méthode de fixation des prix de transfert.

6. La présente quatrième communication rend compte des travaux menés par le FCPT au cours des deux dernières années et présente, à son annexe, un code de conduite révisé pour la Convention d'arbitrage. Un exercice de suivi portant sur l'application du code de conduite existant a révélé que le délai de trois ans fixé par le code de conduite pour le règlement des différends était difficile à respecter et que des travaux complémentaires étaient nécessaires pour clarifier la procédure de manière que les différends puissent être réglés avant l'expiration de ce délai. Des révisions sont donc proposées afin de fournir les éclaircissements nécessaires sur certaines dispositions de la Convention d'arbitrage.

2. ACTIVITES DU FORUM CONJOINT DE L'UE SUR LES PRIX DE TRANSFERT ENTRE MARS 2007 ET MARS 2009

7. Pendant la période concernée, le FCPT a adopté deux rapports: le premier concerne les pénalités et les prix de transfert, et a été adopté à l'unanimité; le second, qui porte sur l'interprétation de certaines dispositions de la Convention d'arbitrage, a suscité plusieurs réserves concernant la question de la sous-capitalisation. Ces rapports sont publiés avec la présente communication en tant que documents de travail des services de la Commission. Les recommandations du FCPT figurant dans son rapport sur l'interprétation de certaines dispositions de la CA ont été intégrées dans le code de conduite révisé pour la CA, lequel est joint en annexe à la présente communication.

2.1. Conclusions du FCPT concernant les pénalités et les prix de transfert

8. Dans son premier programme de travail, le FCPT a reconnu que la question des pénalités constituait une préoccupation majeure pour les multinationales. Ce thème a été abordé par le FCPT à deux occasions: un membre du forum, le professeur Maisto, a réalisé une étude sur la gestion des pénalités par les États membres de l'UE, et le FCPT a examiné la question des exigences en matière de documentation des prix de transfert.
9. Ces travaux ont confirmé l'existence, dans les États membres de l'UE, de règles destinées à faire en sorte que les contribuables se conforment à la législation fiscale nationale. Ces règles diffèrent très significativement d'un État membre à l'autre. Dans le domaine des prix de transfert, les pénalités sont généralement appliquées en cas de non-respect des exigences en matière de documentation des prix de transfert, de refus de coopérer d'un contribuable et de sous-déclaration des bénéficiaires.

⁸ COM(2007) 71 final du 28.2.2007.

10. Les pénalités peuvent prendre la forme soit de mesures dissuasives de nature financière, comme une surtaxe ou un impôt supplémentaire venant s'ajouter au montant d'impôts non payés en cas de versement insuffisant, soit d'autres mesures telles que l'inversion de la charge de la preuve, lorsque le contribuable n'a pas agi de bonne foi.
11. Les pénalités sont à distinguer des intérêts exigés en cas de retard de paiement de la dette fiscale, qui visent à compenser la valeur temps de l'argent.
12. Pour ce qui est des pénalités ayant trait à la documentation des prix de transfert, le FCPT a estimé que la question était déjà traitée dans le code de conduite publié à ce sujet, où sont formulées les recommandations suivantes:

«Les États membres devraient s'abstenir d'imposer des pénalités liées à la documentation, aux contribuables qui se conforment en toute bonne foi, de façon raisonnable et dans des délais acceptables, à l'obligation, visée à l'annexe, d'établir une documentation standardisée et cohérente, ou aux exigences nationales d'un État membre en matière de documentation, et qui utilisent cette documentation correctement pour déterminer leurs prix de transfert conformément au principe de pleine concurrence.

...

Les contribuables ne s'exposent à aucune pénalité pour manque de coopération lorsqu'ils ont accepté d'adopter l'EU TPD et que, sur demande spécifique ou à l'occasion d'un contrôle fiscal, ils fournissent de façon raisonnable et dans des délais acceptables les informations ou documents exigés en complément de ceux contenus dans l'EU TPD visé au point 18».

13. Étant donné que les régimes de pénalités relèvent du droit national et que, d'une manière générale, les États membres de l'UE n'appliquent pas de régime de pénalités spécifique en cas de correction des prix de transfert, le FCPT a estimé que la question des interactions entre les prix de transfert et les pénalités devait être réglée dans le cadre des régimes de pénalités en vigueur dans les États membres.
14. Les membres du FCPT sont cependant parvenus à trois autres conclusions:
 - a) en ce qui concerne les pénalités liés à des corrections de prix de transfert, le FCPT a reconnu que la fixation des prix de transfert n'était pas une science exacte; il y a généralement plusieurs manières de parvenir au prix de pleine concurrence. C'est pourquoi il n'est pas souhaitable que les administrations fiscales imposent une pénalité de manière automatique, sans examiner les faits de la cause, pour la simple raison qu'un prix de transfert s'est révélé incorrect.
 - b) pour ce qui est de la suppression ou de la réduction des pénalités lorsqu'un dossier a fait l'objet d'une procédure amiable prévue par une convention en matière de double imposition ou d'une procédure au titre de la Convention d'arbitrage: dans la pratique, les pénalités sont généralement réduites ou levées à la suite de la révision à la baisse d'un montant convenu initialement entre le contribuable et l'administration fiscale ou de la conclusion, entre les administrations fiscales participant à la procédure amiable ou à la procédure

CA, d'un accord visant à réduire la correction des prix de transfert. LE FCPT a jugé opportun de rappeler que la réduction de la pénalité devait être proportionnelle à la révision à la baisse. La pénalité serait ainsi alignée sur le prix de transfert final convenu. Cela ne serait cependant pas nécessairement le cas pour les sanctions pénales ou les sanctions considérées comme graves au titre de la convention d'arbitrage;

- c) enfin, le FCPT a conclu que la question ayant trait à la possibilité d'interdire le recours à la Convention d'arbitrage en cas de pénalité grave devait être examinée dans le rapport concernant la Convention d'arbitrage (voir point 2.2, paragraphe 17).

2.2. Conclusions du FCPT concernant l'interprétation de certaines dispositions de la Convention d'arbitrage

- 15. Le premier code de conduite visait à garantir une application plus efficace et plus uniforme de la Convention d'arbitrage par tous les États membres de l'UE et à mettre en place des procédures permettant un déroulement sans heurt et en temps voulu des différentes étapes prévues par la cette convention. Le code de conduite formulait également à l'adresse des États membres une recommandation concernant la suspension du recouvrement de la dette fiscale durant les procédures de règlement de différends transfrontaliers.
- 16. Au vu de l'expérience pratique acquise depuis l'adoption, en 2004, de ce premier code de conduite, les membres du FCPT ont estimé qu'il serait utile de s'entendre sur une interprétation commune de certaines dispositions. Les thèmes expressément mentionnés étaient les suivants: pénalités graves, champ d'application de la CA (cas triangulaires ayant trait aux prix de transfert et sous-capitalisation), intérêts perçus/crédités par les administrations fiscales lorsqu'un dossier est traité dans le cadre de la CA, fonctionnement de la CA (règles concernant le délai de création de la commission consultative, critères à retenir pour évaluer l'indépendance des «personnalités indépendantes»), date à partir de laquelle il peut être recouru à la CA pour traiter un dossier, et interaction entre la CA et le règlement des litiges au niveau national.
- 17. Le FCPT a également examiné la question des pénalités graves (article 8, paragraphe 1, de la CA): en vertu de cet article, les contribuables passibles de pénalités graves peuvent se voir refuser le recours à la CA. L'article en question est complété par des déclarations unilatérales des États membres dans lesquelles ces derniers expliquent ce qu'ils considèrent comme une pénalité grave. Certains États membres reconnaissent maintenant que la définition figurant dans leur déclaration unilatérale est trop large et ne couvre pas uniquement les pénalités qui devraient être considérées comme graves. En outre, depuis 1995, les administrations fiscales ont acquis une plus grande expérience des litiges ayant trait aux prix de transfert et, dans la pratique, le recours à la CA n'a été refusé que dans très peu de cas. En conséquence, le FCPT a conclu que les pénalités graves ne devaient être appliquées que dans des cas exceptionnels, tels que les cas de fraude, et a invité les États membres à reformuler leurs déclarations unilatérales en conséquence.
- 18. Le FCPT a examiné la mesure dans laquelle les cas de sous-capitalisation relèvent du champ d'application de la CA. Il a été reconnu à l'unanimité que les corrections

relatives au taux d'intérêt sur les prêts entre entreprises associées entrent dans ledit champ d'application. Toutefois, les membres des administrations fiscales ont exprimé des points de vue divergents sur la question de savoir si les corrections liées au montant d'un prêt étaient également couvertes, ce qui soulève des questions plus vastes concernant la capacité d'emprunt en général. Comme en témoignent les nombreuses réserves qui ont été formulées à l'encontre de la recommandation du FCPT à propos des règles anti-abus, cette question est particulièrement délicate si la correction des bénéfices liés à la sous-capitalisation est considérée comme découlant de l'application des règles anti-abus des États membres, et non de celle de leurs règles générales en matière de pleine concurrence.

19. Dans leur grande majorité, les États membres ont conclu que la CA couvrait les cas de sous-capitalisation, dans la mesure où elle fait clairement référence aux «conditions, convenues ou imposées, (auxquelles sont liées) les deux entreprises ... dans leurs relations commerciales ou financières». En conséquence, toutes les corrections liées aux conditions convenues ou imposées concernant les taux d'intérêt, le montant des prêts et la capacité d'emprunt sont couvertes par la CA. Une minorité non négligeable d'États membres n'ont pas adhéré à cette conclusion: d'après eux, les règles anti-abus et l'application du principe de pleine concurrence à une transaction financière sont des concepts différents et les corrections liées au montant d'un prêt ou à la capacité d'emprunt sont dès lors exclues du champ d'application de la CA.
20. La Commission, se fondant sur le texte de la CA, estime que l'article 4, paragraphe 1, est formulé d'une manière suffisamment large pour couvrir tous les aspects des règles en matière de sous-capitalisation, qu'il s'agisse du taux d'intérêt ou du montant d'un prêt, étant donné que, en définitive, ils influent tous sur les bénéfices des entreprises associées.
21. Il est à noter que la Cour de Justice des Communautés européennes (CJCE), dans son application du principe de pleine concurrence, fait également référence à ces divers aspects des règles en matière de sous-capitalisation⁹. Pour ce qui est de l'aspect spécifique des corrections découlant, en totalité ou en partie, de l'application des règles anti-abus nationales, la Commission conclut, à la lumière de la jurisprudence récente de la CJCE et conformément aux considérations formulées précédemment dans sa communication concernant les mesures de lutte contre les pratiques frauduleuses¹⁰, que, dans les situations transfrontalières uniquement, ces corrections doivent se limiter aux transactions qui constituent, en tout ou en partie, des montages purement artificiels. En outre, la règle doit avoir pour seule finalité de déterminer le juste prix de la transaction.
22. Étant donné que la CA concerne les corrections liées à la mise en œuvre du principe de pleine concurrence, rien ne devrait s'opposer à ce qu'elle soit appliquée dans les situations décrites ci-dessus. La Commission encourage dès lors toutes les administrations fiscales à admettre cette interprétation afin de garantir un accès aussi large que possible aux avantages offerts par la procédure CA.

⁹ Voir en particulier le point 81 de l'arrêt de la Cour du 13.3.2007 dans l'affaire C-524/04.

¹⁰ JO C 106 du 26.4.2008, p. 13.

23. Les membres du forum ont examiné l'application de la Convention d'arbitrage et du code de conduite existants dans les cas de double imposition résultant de la participation de plus de deux parties européennes à une transaction. Il a fallu pour cela convenir d'une définition du type de cas en question; la définition retenue est la suivante: *on entend par «cas triangulaire» un cas dans lequel deux États membres, dans le cadre d'une procédure amiable engagée pour traiter un dossier ayant trait aux prix de transfert, ne parviennent pas à éliminer totalement une double imposition en appliquant le principe de pleine concurrence en raison du fait qu'une entreprise associée – au sens de la Convention d'arbitrage – située dans un troisième État membre et identifiée par les deux autorités compétentes de l'UE (sur la base d'une analyse de comparabilité comprenant une analyse fonctionnelle et d'autres éléments de fait connexes) a joué un rôle significatif dans l'obtention d'un résultat contraire au principe de pleine concurrence dans une chaîne de transactions ou dans des relations commerciales/financières et est reconnue comme telle par le contribuable victime de double imposition et sollicitant l'application de la procédure amiable.*
24. Le FCPT a reconnu que les différends ayant trait aux prix de transfert dans les cas triangulaires faisant uniquement intervenir des autorités compétentes de l'UE relevaient de la Convention d'arbitrage. Le forum a également examiné les orientations pratiques qui pourraient être formulées pour faciliter le traitement de ce type de dossiers.
25. Compte tenu de la recommandation concernant la suspension du recouvrement de la dette fiscale pendant la durée de la procédure amiable, qui avait été formulée dans le premier code de conduite, le FCPT a examiné la possibilité de suspendre les paiements d'intérêts durant la procédure. Toutes les administrations fiscales pourraient convenir que les contribuables ne devraient pas être pénalisés par l'adoption de différentes approches en matière de paiements et remboursements d'intérêts pendant la durée de la procédure amiable. Le FCPT recommande dès lors aux États membres d'adopter l'une des approches suivantes: 1) l'impôt recouvré et remboursé ne fait pas l'objet d'intérêts; 2) l'impôt recouvré et remboursé fait l'objet d'intérêts; 3) chaque situation est examinée au cas par cas pour ce qui est de la perception ou du remboursement des intérêts (éventuellement durant la procédure amiable). Les autorités compétentes, en choisissant celle des trois options proposées qui leur semble la plus appropriée, ont la possibilité d'éviter que le contribuable ne soit pénalisé par la coexistence de différentes approches en matière de paiements d'intérêts pendant les négociations dans le cadre de la procédure amiable. La Commission encourage l'adoption de cette procédure.
26. La Convention d'arbitrage visait à faciliter le règlement des différends dans un délai de trois ans. Il ressort cependant clairement des données statistiques¹¹ que, trop souvent, ce délai n'est pas respecté. L'absence de délai précis pour la création de la commission consultative prévue à l'article 7, paragraphe 1, a été considérée comme un inconvénient majeur de la procédure prévue par la Convention d'arbitrage. Pour remédier à ce problème, les membres du FCPT sont convenus que la commission consultative devrait être créée dans les six mois suivant l'expiration de l'étape initiale de la procédure CA, telle que définie à l'article 7.

¹¹ Voir le document de travail des services de la Commission.

27. Les retards sont également dus à la difficulté de s'entendre sur la question de l'indépendance d'une personnalité désignée comme membre d'une commission consultative. Les membres du FCPT ont estimé qu'il serait opportun de recourir pour cela à une déclaration standardisée. Les personnalités indépendantes sélectionnées devront signer une déclaration par laquelle elles acceptent leur nomination, ainsi qu'une déclaration d'indépendance pour le dossier en question. Les membres du FCPT sont également convenus que les personnalités indépendantes ne devaient pas nécessairement être des ressortissants ou des résidents du pays qui les désigne, mais qu'elles devaient cependant être des ressortissants d'un État contractant à la CA et résider sur le territoire auquel cette convention s'applique, tel que défini à l'article 16 de la CA.
28. Le FCPT a en outre précisé la date à partir de laquelle un cas est recevable au titre de la CA, une fois qu'un pays est devenu partie à cette convention. Sa conclusion est la suivante: un dossier relève de la CA lorsque la demande est introduite dans le délai visé à l'article 6 de la CA, mais après la date d'entrée en vigueur de l'adhésion des nouveaux États membres à cette convention, même si la correction porte sur des exercices antérieurs.
29. Le FCPT a également fourni des précisions sur l'article 7 de la CA et sur l'interaction entre les procédures amiables et les recours judiciaires. Chaque État membre a communiqué des informations concernant sa situation spécifique. Des informations complémentaires figurent à l'annexe VIII du rapport du FCPT concernant l'interprétation de certaines dispositions de la CA.

3. CONVENTION D'ARBITRAGE ET QUESTIONS CONNEXES

30. En ce qui concerne l'état d'avancement du processus de ratification de la Convention relative à l'adhésion des nouveaux États membres à la Convention d'arbitrage¹², il est à noter que ce processus s'est achevé en 2009.
31. Le 23 juin 2008, le Conseil a adopté une décision¹³ étendant le champ d'application de la Convention d'arbitrage à la Bulgarie et à la Roumanie. Cette décision est entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2008.
32. Désormais, les contribuables de la quasi-totalité des États membres sont couverts par la Convention d'arbitrage pour leurs transactions futures. Des informations complémentaires sont disponibles sur le site du Conseil¹⁴.
33. Les États membres ont également rendu compte de la mise en œuvre de la recommandation relative à la suspension du recouvrement de la dette fiscale qui figurait dans le code de conduite adopté en 2004. Fin mars 2009, tous les États membres avaient confirmé que cette suspension était possible ou le deviendrait. Des informations complémentaires figurent à l'annexe IX du rapport du FCPT concernant

¹² JO C 160 du 30.6.2005, p. 1.

¹³ JO L 174 du 3.7.2008, p. 1.

¹⁴

http://www.consilium.europa.eu/cms3_Applications/applications/Accords/details.asp?cmsid=297&id=2004119&lang=en&doclang=en.

l'interprétation de certaines dispositions de la CA. Il faudra continuer à suivre l'évolution de la question afin d'examiner comment la suspension est mise en œuvre dans la pratique.

34. L'exercice de suivi annuel visant à déterminer le nombre d'affaires pendantes dans le cadre de la Convention d'arbitrage de l'UE a révélé que les cas de double imposition liés aux prix de transfert en souffrance depuis longtemps sont moins nombreux qu'ils ne l'étaient auparavant. La Commission estime que cette évolution constitue une avancée positive.

35. Le tableau fait toutefois également apparaître que le nombre de nouveaux cas soumis dans le domaine des prix de transfert continue à augmenter: des ressources accrues restent donc nécessaires pour éliminer la double imposition dans ces cas.

4. PROGRAMME DE TRAVAIL ACTUEL ET FUTUR DU FCPT

36. Le programme de travail convenu en 2007 prévoit les thèmes suivants: services intragroupe, petites et moyennes entreprises, accords de répartition des coûts et suivi des instruments adoptés. En 2008, le FCPT a commencé à examiner la question des services intragroupe.

37. À l'avenir, le forum poursuivra le processus de suivi en examinant la mise en œuvre du code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert et les lignes directrices relatives aux APP. L'objectif recherché est de faire en sorte que les États membres et les membres représentant les entreprises rendent compte de la mise en œuvre des différents instruments et des problèmes pratiques qui en résultent. Le prochain exercice de suivi portera sur le code de conduite relatif à la documentation des prix de transfert et débutera en 2009.

38. Pour ce qui est de la Convention d'arbitrage, la Commission prend note de la nécessité d'examiner de manière plus approfondie les thèmes suivants: la possibilité de créer un secrétariat permanent et indépendant et la question de l'interaction entre la Convention d'arbitrage et l'article 25, paragraphe 5, du modèle de convention fiscale de l'OCDE.

5. CONCLUSIONS DE LA COMMISSION

39. En ce qui concerne les travaux menés par le FCPT entre mars 2007 et mars 2009, la Commission remercie les membres du FCPT pour leurs contributions constructives aux recommandations pragmatiques formulées afin de résoudre les problèmes recensés.

40. En communiquant des informations concernant les pénalités et la Convention d'arbitrage, le FCPT atteint l'un des principaux objectifs définis dans son mandat, à savoir améliorer la mise en œuvre de la Convention d'arbitrage. La Commission souligne également l'importance des annexes accompagnant les rapports du FCPT, qui fournissent des informations générales utiles.

41. La Commission adhère en tous points aux conclusions et aux propositions formulées par le FCPT dans son rapport concernant les pénalités et les prix de transfert et dans

celui concernant l'interprétation de certaines dispositions de la CA. Sur la base de ces travaux, la Commission a rédigé la proposition ci-jointe de code de conduite révisé pour la Convention d'arbitrage.

42. La Commission estime qu'une fois adoptées par les États membres, les recommandations formulées dans la proposition de code de conduite révisé renforceront l'efficacité de l'instrument et permettront un règlement plus rapide des différends en matière de prix de transfert.
43. La Commission invite dès lors le Conseil à approuver la proposition de code de conduite révisé pour la Convention d'arbitrage et engage les États membres à mettre rapidement en œuvre les nouvelles recommandations dans leur législation ou leur réglementation administrative nationales. Les États membres sont en outre invités à affecter des ressources suffisantes au règlement des litiges en matière de prix de transfert afin de l'accélérer.
44. La Commission note que le code de conduite pour la CA prévoit un système de suivi, lequel a donné lieu à la formulation de recommandations en vue d'améliorer la procédure CA. Elle estime que l'augmentation du nombre de nouveaux cas soumis dans le cadre de la procédure CA contribue à réduire la double imposition dans le marché intérieur, et dénote une plus grande confiance des contribuables dans l'efficacité de cette procédure.
45. La Commission reconnaît toutefois que de nouvelles révisions et mises à jour du code pourraient se révéler nécessaires à la lumière de l'expérience à venir, et continuera à surveiller le fonctionnement de la CA de manière à proposer les éventuelles modifications requises, en tenant compte notamment de la tendance qui se dessinera en ce qui concerne la résolution des cas et des développements internationaux en matière de recours à l'arbitrage pour le règlement des litiges.
46. S'agissant des différends ayant trait à la sous-capitalisation, la Commission estime que, dans la mesure où la CA fait référence aux bénéfices découlant de relations commerciales et financières, sans établir de distinction entre les différents types de bénéfices, elle couvre tous les aspects des corrections liées à la sous-capitalisation. Bien que la Commission reconnaisse la valeur de l'accord en vertu duquel les taux d'intérêts seraient couverts par la CA, la coexistence d'interprétations divergentes quant à la question de savoir si la CA couvre ou non les montants des prêts est une source d'incertitude et se traduit par des contraintes administratives supplémentaires et par des risques de double imposition. Les États membres sont dès lors invités à examiner la possibilité d'autoriser le recours à la Convention d'arbitrage pour les aspects susmentionnés des litiges ayant trait à la sous-capitalisation, afin que la double imposition puisse être éliminée.
47. Ils sont également invités à modifier leurs déclarations unilatérales concernant la définition du concept de «pénalité grave», de manière à restreindre cette définition et à mieux refléter la recommandation du forum en vertu de laquelle les pénalités graves ne devraient être appliquées que dans des cas exceptionnels, tels que les cas de fraude.
48. Il est demandé aux États membres d'informer tous les deux ans la Commission des mesures qu'ils ont prises pour mettre en œuvre le code de conduite révisé, ainsi que

du fonctionnement pratique de ce code. Sur la base des rapports ainsi transmis, la Commission réexaminera périodiquement le code de conduite.

ANNEXE

PROJET DE CODE DE CONDUITE RÉVISÉ POUR LA MISE EN ŒUVRE EFFICACE DE LA CONVENTION RELATIVE A L'ELIMINATION DES DOUBLES IMPOSITIONS EN CAS DE CORRECTION DES BENEFICES D'ENTREPRISES ASSOCIEES

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

VU la convention du 23 juillet 1990 relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéficiaires d'entreprises associées (ci-après dénommée «convention d'arbitrage»),

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

PRENANT ACTE de la communication de la Commission du XXX concernant les travaux menés par le forum conjoint de l'UE sur les prix de transfert dans le domaine de la fiscalité des entreprises entre mars 2007 et mars 2009, basée sur les rapports du FCPT concernant les pénalités et les prix de transfert, ainsi que l'interprétation de certaines dispositions de la Convention d'arbitrage,

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 compétences respectives des États membres et de la Communauté découlant du traité,

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

APPROUVANT les conclusions du rapport du FCPT concernant les pénalités,

ADOPTENT LE CODE DE CONDUITE RÉVISÉ SUIVANT:

Sans préjudice des compétences respectives des États membres et de la Communauté, le présent code de conduite révisé concerne la mise en œuvre de la Convention d'arbitrage et certaines questions connexes ayant trait aux procédures amiables menées au titre des conventions en matière de double imposition conclues entre États membres.

1. Champ d'application de la Convention d'arbitrage

1.1 Cas triangulaires UE soumis dans le domaine des prix de transfert

a) Aux fins du présent code, on entend par «cas triangulaire UE» un cas dans lequel, à la première étape de la procédure prévue par la Convention d'arbitrage, deux autorités compétentes de l'UE ne parviennent pas à régler entièrement un problème de double imposition dans un dossier ayant trait aux prix de transfert en appliquant le principe de pleine concurrence en raison du fait qu'une entreprise associée située dans un ou plusieurs (autre(s) État(s) membre(s) et identifiée par les deux autorités

compétentes de l'UE (sur la base d'une analyse de comparabilité comprenant une analyse fonctionnelle et d'autres éléments de fait connexes) a joué un rôle significatif dans l'obtention d'un résultat contraire au principe de pleine concurrence dans une chaîne de transactions ou dans des relations commerciales/financières et est reconnue comme telle par le contribuable victime de double imposition et sollicitant l'application de la procédure amiable.

b) La Convention d'arbitrage couvre toutes les transactions UE dans le cadre de cas triangulaires entre États membres.

1.2 Sous-capitalisation

La Convention d'arbitrage fait expressément référence aux bénéfices découlant de relations commerciales et financières, mais n'établit pas de distinction entre ces différents types de bénéfices. Les corrections de bénéfices découlant de relations financières, y compris un prêt et les conditions dont il est assorti, et reposant sur le principe de la pleine concurrence doivent donc être considérées comme relevant de la Convention d'arbitrage.

2. Recevabilité

Conformément à l'article 18 de la Convention d'arbitrage, il est recommandé aux États membres de considérer qu'un cas est couvert par ladite convention lorsque la demande est introduite dans les délais fixés après la date d'entrée en vigueur de l'adhésion des nouveaux États membres à la Convention d'arbitrage, même si la correction porte sur des exercices antérieurs.

3. Pénalités graves

Étant donné que l'article 8, paragraphe 1, prévoit la possibilité de refuser le recours à la Convention d'arbitrage en cas de pénalité grave, et au vu de l'expérience pratique acquise depuis 1995, il est recommandé aux États membres de clarifier ou de réviser leur déclaration unilatérale figurant à l'annexe de la Convention d'arbitrage de manière à indiquer plus clairement que l'application d'une pénalité grave ne doit être envisagée que dans les cas exceptionnels, comme les cas de fraude.

4. Point de départ de la période de trois ans (délai de soumission du 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 1^{er} en raison d'une correction des prix de transfert» 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 en matière de double imposition conclues entre États membres de l'UE.

5. 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 d'arbitrage, 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 définis à l'article 4 de la Convention d'arbitrage n'ont pas été respectés;
 - 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, ainsi que
 - 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 5 i).

6. Procédures amiables prévues par la Convention d'arbitrage

6.1 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 à compter de la date à laquelle le cas a été soumis pour la première fois à l'une des autorités compétentes conformément au point 5 ii) du présent code. Il est cependant reconnu que, dans certaines situations (par exemple lorsque la résolution du cas est imminente, lorsque les transactions en cause sont particulièrement complexes ou lorsqu'il s'agit de cas triangulaires), il peut être opportun d'appliquer l'article 7, paragraphe 4, (dérogation aux délais) afin de convenir d'une brève prolongation.
- 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.

6.2 Cas triangulaires soumis dans le domaine des prix de transfert dans l'UE

- a) Dès que les autorités compétentes des États contractants sont convenues que le cas en question doit être considéré comme un cas triangulaire UE, elles invitent la ou les autres autorités compétentes de l'UE à participer aux travaux et aux discussions en tant qu'observateur(s) ou partie(s) prenante(s) et décident avec elle(s) de la marche à suivre. Toutes les informations doivent dès lors être mises en commun avec la ou les autres autorités compétentes de l'UE, par exemple dans le cadre d'échanges d'informations. La ou les autres autorités compétentes sont invitées à reconnaître l'implication effective ou potentielle de «leur» contribuable.
- b) Pour résoudre les problèmes de double imposition survenant dans des cas triangulaires UE dans le cadre de la Convention d'arbitrage, les autorités compétentes concernées peuvent adopter l'une des approches ci-dessous:
 - 1. les autorités compétentes peuvent décider d'adopter une approche multilatérale (participation pleine et immédiate de toutes les autorités compétentes concernées), ou
 - 2. les autorités compétentes peuvent décider d'engager une procédure bilatérale, dans laquelle les deux parties sont les autorités compétentes ayant identifié (sur la base d'une analyse de comparabilité comprenant une analyse fonctionnelle et d'autres éléments de fait connexes) l'entreprise associée, située dans un autre État membre, qui a joué un rôle significatif dans l'obtention d'un résultat contraire au principe de pleine concurrence dans une chaîne de transactions ou des relations

commerciales/financières, et invitent la ou les autres autorités compétentes de l'UE à participer en tant qu'observateur(s) aux discussions menées dans le cadre de la procédure amiable, ou

3. les autorités compétentes peuvent décider d'engager plusieurs procédures bilatérales en parallèle et invitent la ou les autres autorités compétentes de l'UE à participer en tant qu'observateur(s) aux discussions menées dans le cadre de chacune des procédures amiables.

Il est recommandé aux États membres de recourir à une procédure multilatérale pour résoudre les problèmes de double imposition de ce type. La décision doit cependant toujours être prise en accord avec toutes les autorités compétentes, à la lumière des faits et circonstances propres à chaque cas. Si le lancement d'une procédure multilatérale est impossible et que deux procédures bilatérales (ou plus) sont engagées en parallèle, toutes les autorités compétentes concernées doivent participer à la première étape de la procédure prévue par la Convention d'arbitrage, soit en tant qu'États contractants au début de l'application de la Convention d'arbitrage, soit en tant qu'observateurs.

- c) En fonction du déroulement des discussions et des éléments de preuve produits, un observateur peut changer de statut et devenir partie prenante. Si la ou les autres autorités compétentes souhaitent participer à la deuxième étape (arbitrage), elles doivent devenir parties prenantes.

Le fait que la ou les autres autorités compétentes conservent un statut d'observateur pendant toute la durée des discussions n'entraîne aucune conséquence pour l'application des dispositions de la Convention d'arbitrage (en ce qui concerne par exemple les questions de calendrier et de procédure).

La ou les autres autorités compétentes ne sont pas liées par le résultat final de la procédure prévue par la Convention d'arbitrage du fait de leur participation en tant qu'observateurs.

Tout échange d'informations se déroulant pendant la procédure doit être conforme aux exigences et prescriptions légales et administratives habituelles.

- d) Le ou les contribuables informent dès que possible la ou les administrations fiscales concernées de l'implication possible d'une ou plusieurs autres parties établies dans un ou plusieurs autres États membres. Cette notification doit être suivie, en temps opportun, de la présentation de tous les faits pertinents et documents justificatifs utiles. Cette approche permettra non seulement d'accélérer le règlement des litiges, mais également d'éviter que des problèmes de double imposition ne puissent pas être résolus du fait de l'existence de délais de procédure divergents dans les États membres.

6.3 Fonctionnement pratique et transparence

- a) Pour réduire au minimum les coûts et les retards liés 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 (ou multilatérale).

- 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 toute 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 requête qui lui est adressée par un contribuable d'engager une procédure amiable dans un délai d'un mois à compter de 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) Si l'autorité compétente estime que l'entreprise n'a pas transmis les informations minimales nécessaires au lancement de la procédure amiable conformément au point 5 i), elle invite l'entreprise, dans un délai de deux mois à compter de la 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) si l'autorité compétente ne pense pas que les bénéficiaires de l'entreprise sont inclus, ou sont susceptibles d'être inclus, dans les bénéficiaires d'une entreprise d'un autre État contractant, elle informe l'entreprise de ses doutes et l'invite à présenter ses observations éventuelles;
 - ii) si 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 allègements qui lui semblent justifiés le plus rapidement possible;
 - iii) si 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) Si une autorité compétente estime qu'une réclamation est fondée, il lui incombe d'engager une procédure amiable en informant l'autorité compétente de l'autre ou des autres États contractants de sa décision et de joindre une copie des informations visées au point 5 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 ou des autres États contractants et à la personne ayant introduit 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 laquelle commence à courir la période de deux ans visée à l'article 7, paragraphe 1, de la Convention d'arbitrage.

6.4 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, laquelle prévoit une correction qui entraîne ou est susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1^{er} 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 un justificatif complet de l'évaluation fiscale ou de la correction et est accompagnée d'un ensemble de documents appuyant la position adoptée par l'autorité compétente et des listes de tous les autres documents utilisés pour la correction.
- c) La prise de position est transmise le plus rapidement possible compte tenu de la complexité du dossier en question aux autorités compétentes des autres États contractants concernés, et au plus tard dans un délai de quatre mois à compter de:
 - 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 5 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 1^{er} 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 à compter de la réception de la prise de position.
- e) La réponse devrait adopter l'une des deux formes suivantes:

- i) si l'autorité compétente estime qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition et accepte la solution proposée dans la prise de position, elle en informe la ou les autres autorités compétentes et procède le plus rapidement possible aux corrections ou allègements correspondants;
- ii) si l'autorité compétente n'estime pas qu'il y a eu double imposition ou qu'il y a risque de double imposition, ou n'accepte pas la solution proposée dans la prise de position, elle transmet à l'autre ou aux autres autorités compétentes 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 5 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 en face-à-face entre leurs autorités compétentes afin d'examiner les procédures amiables en instance (pour autant que le nombre de cas justifie ces réunions régulières).

6.5 Conventions en matière de double imposition entre États membres

En ce qui concerne les dossiers soumis 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 en matière de double imposition conclues entre États membres.

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

7.1 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.
- f) Les personnalités indépendantes ne doivent pas nécessairement être des ressortissants ou des résidents du pays qui les désigne, mais doivent cependant être des ressortissants d'un État contractant à la Convention d'arbitrage et résider sur le territoire auquel cette convention s'applique.
- g) Il est recommandé aux autorités compétentes d'établir un modèle de déclaration d'acceptation et une déclaration d'indépendance pour le dossier en question, qui seront signées par les personnalités indépendantes sélectionnées.

7.2 Création 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 1^{er} de la Convention d'arbitrage, prend l'initiative de constituer la commission consultative et organise ses réunions, en accord avec le ou les autres États contractants.
- b) Les autorités compétentes constituent la commission consultative dans les six mois suivant l'expiration de la période visée à l'article 7 de la Convention d'arbitrage. Lorsqu'une autorité compétente ne procède pas à cette constitution, une autre autorité compétente est en droit de prendre l'initiative.
- c) La commission consultative se compose en principe de deux personnalités indépendantes, d'un président et des représentants des autorités compétentes. Dans les cas triangulaires où une commission consultative doit être constituée dans le cadre de l'approche multilatérale, les États contractants tiennent compte des exigences de l'article 11, paragraphe 2, de la Convention d'arbitrage et introduisent, le cas échéant, les règles supplémentaires nécessaires pour faire en sorte que la commission consultative, y compris son président, soit en mesure de se prononcer à la majorité simple de ses membres.
- d) 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.

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

7.3 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 7.2 f) ci-dessus.
- b) Les travaux de la commission consultative sont menés dans la 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 lesquelles les travaux sont menés.
- d) Dans le respect des 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 les revenus supplémentaires, ou toute mesure équivalente ayant entraîné ou susceptible d'entraîner une double imposition au sens de l'article 1^{er}, 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 EUR 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 n'en décident autrement.

7.4 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 noms et adresses 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 (ou davantage, lorsqu'il s'agit de cas triangulaires), dont deux sont transmis à

chacune des autorités compétentes des États contractants concernés et un est transmis pour archivage au Secrétariat général du Conseil. S'il y a accord sur la publication de l'avis, ce dernier sera rendu public dans la ou les langues originales sur le site internet de la Commission.

8. Recouvrement de la dette fiscale et paiements d'intérêts durant les procédures de règlement de différends transfrontaliers

- a) Il est recommandé aux États membres de prendre toutes les mesures nécessaires pour faire en sorte que la suspension du recouvrement de la dette fiscale 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 cette procédure, aux mêmes conditions que celles impliquées dans une procédure de recours/litige interne, même si ces mesures peuvent nécessiter 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 en matière de double imposition conclues entre États membres.
- b) Étant donné que les contribuables ne devraient pas être pénalisés par l'existence de différentes approches en matière de paiements et remboursements d'intérêts pendant la durée des négociations dans le cadre de la procédure amiable, il est recommandé aux États membres d'adopter l'une des approches suivantes:
 - l'impôt recouvré et remboursé ne fait pas l'objet d'intérêts;
 - l'impôt recouvré et remboursé fait l'objet d'intérêts;
 - chaque situation est examinée au cas par cas pour ce qui est de la perception ou du remboursement des intérêts (éventuellement pendant la procédure amiable).

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

Les États membres s'efforcent de signer et de ratifier 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.

10. Dispositions finales

Afin d'assurer l'application uniforme 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.