

Procédures d'élimination des doubles impositions : la doctrine administrative française « fait peau neuve »

En matière de fiscalité internationale et notamment de prix de transfert, divers mécanismes existent afin de prévenir ou de résoudre les sujets de doubles impositions dans le contexte de transactions internationales : l'accord préalable entre le contribuable et une ou plusieurs administration(s) fiscale(s) (« APP ») assure une sécurité juridique en amont, tandis que la procédure amiable le cas échéant poursuivie par la procédure d'arbitrage vise à éliminer la double imposition en aval. Les commentaires administratifs relatifs aux différentes procédures à la disposition des contribuables en la matière ont été mis à jour le 15 janvier 2025¹.

Les commentaires administratifs ont ainsi principalement été étoffés du mécanisme prévu par la directive relative au règlement des différends au sein de l'Union européenne qui est entrée en vigueur le 1^{er} juillet 2019². Les commentaires existants relatifs aux mécanismes plus communément employés jusque-là ont également été précisés ou complétés.

A noter : ces commentaires ont fait l'objet d'une consultation publique entre le 15 janvier 2025 et le 1^{er} mars 2025. Dans l'attente d'une éventuelle modification ultérieure, les commentaires publiés le 15 janvier dernier peuvent d'ores et déjà être appliqués et invoqués par les contribuables.

1. De nouveaux commentaires relatifs à la procédure de règlement des différends au sein de l'Union européenne issue de la transposition de la directive de 2017

L'objectif de la directive était notamment d'harmoniser les procédures entre les Etats membres de l'Union européenne pour les rendre plus efficaces et effectives. La directive a été transposée en droit interne par la loi de finances pour 2019 aux articles L. 251 B et suivants du livre des procédures fiscales. Elle est commentée pour la première fois par l'administration fiscale française.

Les commentaires insérés reprennent fidèlement les dispositions légales et réglementaires. Sont ainsi présentés les conditions liées à l'ouverture de la procédure, l'exclusivité de ce fondement sur les autres à la disposition du contribuable (convention fiscale bilatérale ou convention européenne d'arbitrage³ – « CEA »), les délais précis qui enserment le déroulement de la phase amiable ou arbitrale ou encore les modalités pratiques de saisine.

Plusieurs compléments d'informations sont apportés

concernant l'accès à la commission consultative et l'effet de ses décisions en fonction du stade de la procédure en question. La procédure d'arbitrage classiquement retenue, celle de l'« opinion indépendante », est par ailleurs précisée.

2. Des commentaires complétés concernant les procédures préexistantes

Les modifications relatives aux principes généraux en matière de prix de transfert, aux APP et aux procédures amiables sur le fondement d'une convention bilatérale ou de la CEA sont essentiellement formelles. Cependant, quelques modifications notables méritent une attention particulière.

En matière d'APP bilatéral (ou multilatéral), la demande d'accord qui est généralement formulée pour une durée de cinq ans peut désormais également couvrir des exercices échus ou en cours (« roll-back ») pour une durée maximale de trois ans. L'assouplissement prévu pour les petites et moyennes entreprises avec la procédure simplifiée d'APP est en revanche retiré ; ces dernières devront ainsi recourir à la procédure normale.

En matière de procédure amiable bilatérale, il est désormais possible de demander une ouverture de la procédure à l'issue d'un règlement d'ensemble ou une régularisation spontanée, outre la transaction qui était déjà prévue. Les pénalités graves devenant définitives en cours de procédure amiable peuvent par ailleurs conduire à la clôture de la procédure, à l'instar de ce qui existe déjà sur le fondement de la CEA ou de la directive européenne. Enfin, par souci de synthèse, l'administration a listé les conventions fiscales conclues par la France en vigueur au 30 juin 2024 et comportant une clause d'arbitrage. ■



Par Cécile Robin,
avocate,



et Céline Pasquier,
avocate associée,
BDO Avocats

1. BOI-INT-DG-20-30 et suivants, BOI-INT-DG-20-40 et suivants, et BOI-SI-RES-20 et suivants.

2. Directive n° 2017/1852 du 10 octobre 2017 concernant les mécanismes de règlement des différends fiscaux dans l'Union européenne.

3. Convention européenne d'arbitrage n° 90/436/CEE du 23 juillet 1990.