

Extrait du Bulletin Officiel des Finances Publiques-Impôts

DIRECTION GÉNÉRALE DES FINANCES PUBLIQUES

Identifiant juridique : BOI-INT-DG-20-30-20-18/02/2014

Date de publication : 18/02/2014

Date de fin de publication : 02/12/2015

INT – Dispositions communes - Droit conventionnel - Les procédures amiables d'élimination des doubles impositions - Procédure amiable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage

Positionnement du document dans le plan :

INT - Fiscalité internationale

Dispositions communes

Titre 2 : Droit conventionnel

Chapitre 3 : Procédures amiables d'élimination des doubles impositions

Section 2 : Procédure amiable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage

Sommaire :

I. Champ d'application de la procédure amiable

- A. Champ d'application territorial
- B. Contribuables concernés
- C. Nature des impositions concernées
- D. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable
- E. Situations excluant le recours à la procédure amiable

II. Ouverture de la procédure amiable

- A. Saisine de l'autorité compétente
- B. Délai de saisine
- C. Examen de la recevabilité de la demande par l'autorité compétente
- D. Date d'ouverture de la procédure amiable
- E. Suspension du cours du délai d'établissement des impositions

III. Déroulement et conclusion de la procédure amiable

- A. Dispositions générales
- B. Les délais de traitement
- C. La notification au contribuable de la conclusion de la procédure amiable

IV. Articulation de la procédure amiable avec les autres procédures et recours

- A. Articulation de la procédure amiable avec la procédure de vérification
- B. Articulation avec les recours administratifs ou juridictionnels tendant à contester les impositions
- C. Articulation des procédures amiables bilatérales avec la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage

1

La [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

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

Le présent chapitre a pour objet de présenter les modalités de mise en œuvre de la procédure amiable dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage.

I. Champ d'application de la procédure amiable

10

La procédure amiable prévue par la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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](#) et aux commentaires développés au [BOI-INT-DG-20-30-10](#).

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

A. Champ d'application territorial

20

Le champ d'application territorial de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) modifiée s'étend actuellement à l'ensemble des Etats membres de l'Union Européenne au 1er janvier 2011.

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.

30

L'extension de la convention d'arbitrage aux nouveaux pays membres de l'Union européenne s'est opérée aux travers des trois instruments légaux suivants :

- 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](#), qui est entrée en vigueur en France le 1er février 2003, suite à sa ratification par la France et l'ensemble de ces nouveaux Etats.
- la convention du 8 décembre 2004, amendant la convention du 23 juillet 1990 pour tenir compte de l'adhésion des dix nouveaux Etats membres de l'Union européenne depuis le 1er mai 2004 (Slovaquie, Slovaquie, République Tchèque, Malte, Chypre, Estonie, Lettonie, Lituanie, Pologne et Hongrie) qui est entrée en vigueur en France le 1er juillet 2008 suite à la ratification par la France et par l'ensemble de ces nouveaux Etats ([décret n°2008-694 du 11 juillet 2008](#)) ;

- la [décision 2008/492/CE du Conseil de l'Union européenne du 23 juin 2008](#) (JO UE L 174 du 3 juillet 2008, p.1-5) déterminant au 1er juillet 2008 la date d'entrée en vigueur de la convention européenne d'arbitrage pour la Bulgarie et la Roumanie suite à l'adhésion de ces deux pays à l'Union européenne le 1er janvier 2007, (mise en œuvre de la procédure simplifiée pour l'adhésion des nouveaux pays membres de l'Union européenne aux conventions et protocoles conclus par les Etats membres).

B. Contribuables concernés

40

La procédure amiable prévue par la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) s'applique aux « entreprises associées ». Celles-ci sont définies par l'article 4, paragraphe 1 de la convention soit comme 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, 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.

Il convient de se reporter aux commentaires afférents aux dispositions de l'[article 57 du code Général des Impôts \(CGI\)](#) développées au [BOI-BIC-BASE-80-20](#).

Cette définition, qui est identique à celle qui est retenue dans les conventions fiscales bilatérales rédigées conformément au [modèle de convention fiscale 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.

50

La [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

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, 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.

60

Sont donc visées par la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) :

- 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.

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.

70

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.

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.

80

De même, une entreprise française qui est membre d'un groupe de sociétés, au sens des [articles 223 A du CGI](#) à [223 U du CGI](#), 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.

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.

En outre, la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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).

C. Nature des impositions concernées

85

La procédure amiable prévue par la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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).

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).

Ainsi, la convention européenne d'arbitrage s'applique à la contribution sociale généralisée (CSG) prévue par l'[article 1600-0 C du CGI](#) ainsi qu'à la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) prévue par l'[article 1600-0 H du CGI](#).

Par ailleurs, pour mémoire, la convention européenne d'arbitrage s'applique à la contribution sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'[article 235 ter ZA du CGI](#) (version abrogée au 01 janvier 2009) pour les exercices clos ou les périodes d'imposition arrêtées à compter du 1er janvier 1995 jusqu'aux exercices clos ou périodes d'imposition arrêtées à compter du 1er janvier 2006 et à la contribution temporaire sur l'impôt sur les sociétés prévue à l'[article 235 ter ZB du CGI](#) (version périmée au 22 avril 1998) pour les exercices clos ou les périodes d'imposition arrêtées entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 1999.

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 CGI](#) pour les exercices clos à compter du 1er janvier 2000.

D. Mesures permettant l'engagement de la procédure amiable

90

Les articles 4 et 5 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

100

L'article 6 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) institue une procédure amiable pour le règlement des difficultés soulevées par l'application de la convention. Elle est donc mise en oeuvre dans les cas où les rehaussements effectués ou 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.

Il s'ensuit que l'ouverture de la procédure amiable est conditionnée par la notification d'une mesure administrative, telle que définie au [BOI-INT-DG-20-30-10](#) au [I-D § 100 et 120](#), permettant aux autorités compétentes d'apprécier si les principes de pleine concurrence énoncés par la convention sont susceptibles de ne pas avoir été respectés.

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 rehaussement, 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.

E. Situations excluant le recours à la procédure amiable

110

En vertu de l'article 5 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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 rehaussements 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.

120

En application de l'article 8, paragraphe 1 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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.

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.

Le paragraphe 2 de l'article 8 de la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990 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 la procédure d'arbitrage, les autorités compétentes peuvent suspendre le déroulement de ces dernières procédures jusqu'à l'aboutissement de ladite procédure judiciaire ou administrative.

130

En cas de rehaussements 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 manoeuvres frauduleuses, pour opposition à contrôle fiscal (la pénalité prévue par l'[article 1740 nonies du CGI](#) (version abrogée au 01 janvier 2006) désormais prévue au II de l'[article 1735 du CGI](#) 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.

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.

140

En cas de rehaussements 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.

150

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 du 23 juillet 1990](#). Ainsi, par exemple, ne rentrent pas dans le champ d'application de la convention des rehaussements portant sur l'application de la limitation de la déduction des intérêts versés aux associés ([article 39, 1-3° du CGI](#))

Enfin, le principe posé au [I-E § 150 du BOI-INT-DG-20-30-10](#) trouve à s'appliquer à la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990.

II. Ouverture de la procédure amiable

A. Saisine de l'autorité compétente

160

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.

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 son représentant autorisé.

En pratique, la demande doit être adressée à la Mission d'expertise juridique et économique internationale (MEJEI) de la Direction générale des finances publiques, Télédéc 918, 86-92 Allée de Bercy, 75 574 Paris cedex 12 (mejei@dgfip.finances.gouv.fr).

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.

170

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 Mission lui adressera une lettre accusant réception de sa demande.

180

Aux termes des articles 6 et 7, paragraphe 1 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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.

190

A cet égard, le délai de deux ans visé à l'article 7, paragraphe 1 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) (cf. **II-B § 210**) 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 énumérées ci-dessus.

200

Par ailleurs, la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

B. Délai de saisine

210

La [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

Au terme de l'article 6, paragraphe 1 de la convention précitée, 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.

220

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.

230

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 événements sans attendre la mise en recouvrement des impositions concernées.

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

240

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. **II-B § 220**). 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.

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

250

L'article 6, paragraphe 2 de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) prévoit 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.

260

La [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) prévoit des modalités de saisine plus larges que celles prévues par les conventions fiscales bilatérales 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.

Cela étant, il apparaît dans cette situation que seul le premier Etat, dès lors qu'il a effectué le rehaussement, 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 (rehaussements portant sur les prix de transfert) sont satisfaites pour ouvrir la procédure amiable. C'est également cet Etat qui dispose des éléments pertinents pour expliquer le bien-fondé de ces rehaussements. Aussi, dans cette situation, il est recommandé de saisir l'autorité compétente de l'Etat qui a opéré le redressement.

D. Date d'ouverture de la procédure amiable

270

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.

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.

280

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 du 23 juillet 1990](#), le délai de deux ans court dès la réception du dossier de demande par l'autorité compétente (cf. **II-A § 190**).

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

290

La demande d'ouverture d'une procédure amiable aux fins d'éliminer une double imposition, sur le fondement 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.

Il convient de se reporter aux commentaires développés sur ce point au [II-E § 260 du BOI-INT-DG-20-30-10](#), sous réserve des quelques observations particulière propres à la procédure amiable ouverte dans le cadre de la convention européenne d'arbitrage.

300

Ainsi, la mesure de suspension prévue par l'[article L. 189 A du LPF](#) s'applique également aux contribuables (personnes physiques, sociétés et établissements stables) et aux impositions concernées par une procédure amiable mise en œuvre sur le fondement de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées.

310

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.

III. Déroulement et conclusion de la procédure amiable

320

Le traitement et la conclusion de la procédure amiable, qu'elle soit ouverte dans le cadre bilatéral ou de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), obéit aux mêmes règles.

Il convient donc de se reporter aux commentaires développés sur ce point au [BOI-INT-DG-20-30-10](#) sous réserve des quelques observations complémentaires propres à la procédure amiable prévue par la convention européenne d'arbitrage développées ci-dessous.

A. Dispositions générales

330

Concernant la phase internationale de la procédure amiable dans le cas particulier de la procédure amiable visée par la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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 paragraphe 1.

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.

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

B. Les délais de traitement

340

S'agissant de la réponse à la première position, 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 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 du 23 juillet 1990](#).

C. La notification au contribuable de la conclusion de la procédure amiable

350

S'agissant de la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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 ([BOI-INT-DG-20-30-10](#)).

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.

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 leur sont propres.

360

Concernant la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#), 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. [II-B § 210](#)).

IV. Articulation de la procédure amiable avec les autres procédures et recours

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

370

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 des impositions supplémentaires

concernées, une procédure particulière est prévue par l'article L.189 A du LPF pour les procédures amiables ouvertes depuis le 1er janvier 2005 (cf. II-E § 290).

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

380

Comme en matière de conventions fiscales bilatérales, la [convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990](#) 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.

La convention européenne d'arbitrage du 23 juillet 1990 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.

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.

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

390

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.

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.

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.

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

400

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 du 23 juillet 1990](#). Dans cette hypothèse, chaque procédure est menée selon les règles qui lui sont propres.

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.