



MANUEL DE L'OCDE SUR LA MISE EN ŒUVRE DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS

Approuvé par le Comité des Affaires Fiscales de l'OCDE le 26 janvier 2007

MISE EN DIFFUSION GÉNÉRALE

MODULE SUR :

- LES ASPECTS GÉNÉRAUX ET JURIDIQUES**
- LES MESURES CONSERVATOIRES**
- LES ASPECTS PRATIQUES**

Le manuel complet est actuellement composé des modules suivants :

Module général :

Partie I - Aspects généraux et juridiques de l'assistance en matière de recouvrement des impôts.

Partie II - Mesures conservatoires.

Partie III - Aspects pratiques de l'assistance en matière de recouvrement des impôts

Module 1 - Profils nationaux en matière d'assistance au recouvrement des impôts

Module 2 - Instruments et modèles en matière d'assistance au recouvrement des impôts

Modules en cours de rédaction :

Module 3 - Modèle de Mémoire d'accord en matière d'assistance au recouvrement des impôts fondé sur l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE sur le revenu et la fortune

Module 4 - Modèle de Mémoire d'accord en matière d'assistance au recouvrement des créances fiscales fondé sur la Convention conjointe Conseil de l'Europe/OCDE sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale

Module 5 - Modèle de formulaire pour l'assistance en matière de recouvrement des créances fiscales

Module 6 - Glossaire fiscal sur les termes utilisés en matière de recouvrement des impôts

L'objectif de ce manuel est d'apporter aux fonctionnaires des impôts en charge de l'assistance au recouvrement des impôts, une vue d'ensemble du fonctionnement des dispositions concernant l'assistance, ainsi que des indications techniques et pratiques visant à améliorer l'efficacité de l'assistance au recouvrement des impôts.

Le manuel peut être utilisé pour la formation, ainsi que pour la conception et la mise à jour des manuels nationaux. L'approche modulaire permet aux pays de ne sélectionner que les aspects pertinents pour leurs programmes de recouvrement des impôts.

TABLE DES MATIERES

MANUEL DE L'OCDE SUR LA MISE EN ŒUVRE DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS	4
PARTIE I - ASPECTS GÉNÉRAUX ET JURIDIQUES DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS.....	5
1. Introduction	5
2. Objectifs de l'assistance au recouvrement des impôts	6
3. Bases juridiques de l'assistance au recouvrement des impôts.....	6
4. Autorité habilitée à prêter une assistance au recouvrement des impôts	7
5. Champ d'application de l'assistance au recouvrement des impôts	8
6. Personnes visées	8
7. Créances fiscales visées.....	9
8. Législation régissant les créances fiscales et les procédures de recouvrement	11
9. Conditions nécessaires pour qu'une demande d'assistance en matière de recouvrement puisse être formulée.....	12
10. Années visées / délais / ancienneté des créances.....	12
11. Règle de priorité	14
12. Obligation d'assistance au recouvrement de l'impôt	15
13. Limites de l'assistance au recouvrement de l'impôt	15
13.1 Réciprocité.....	16
13.2 Les mesures seraient contraires à l'ordre public ou violeraient d'autres intérêts essentiels.....	16
13.3 L'autre État contractant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables de recouvrement qui sont disponibles en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative	17
13.4 La charge administrative est nettement disproportionnée par rapport aux avantages qui peuvent être tirés par l'État requérant	17
14. Mesures relatives à la collecte des renseignements.....	17
15. Règles de procédure et garanties	18
16. Confidentialité	19
17. Procédures et contentieux.....	19
18. Délai de paiement et paiement échelonné	20
19. Abandon de créances (annulation)	21
20. Coûts	21
PARTIE II - MESURES CONSERVATOIRES	22
1. Introduction	22
2. Mesures conservatoires visant à préserver le droit au recouvrement d'un autre État.....	23
3. Conditions nécessaires pour demander des mesures conservatoires	23
4. Protection des droits du contribuable	23
5. Questions spécifiques	24

PARTIE III - ASPECTS PRATIQUES DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS	24
1. Introduction	24
2. Accord ou Mémoire d'accord.....	24
2.1 Documents devant accompagner la demande.....	25
2.2 Montants minimaux.....	26
2.3 Devises et taux de change.....	26
2.4 Calcul des intérêts.....	27
2.5 Délais de paiement, paiements échelonnés et annulation des créances.....	27
2.6 Délais de réponse à une demande.....	27
2.7 Communication entre les autorités compétentes.....	28
2.8 Coûts afférents au recouvrement et au transfert des paiements.....	28
2.9 Transfert des paiements à l'État requérant	28
2.10 Créances irrécouvrables.....	28
2.11 Modifications éventuelles apportées à la demande	29
2.12 Retrait d'une demande.....	29
2.13 Langues	29
2.14 Inventaire/retour d'informations.....	29
2.15 Limites de l'assistance au recouvrement de l'impôt	29
2.16 Mécanismes de règlement des différends.....	29
3. Les différentes étapes de la demande d'assistance au recouvrement	29
ÉTAPE 1 : PRÉPARATION ET ENVOI DE LA DEMANDE	30
ÉTAPE 2 : RÉCEPTION ET CONTRÔLE DE LA VALIDITÉ DE LA DEMANDE / ACCEPTATION OU REJET DE LA DEMANDE	32
ÉTAPE 3 : RECOUVREMENT DE L'IMPÔT ÉTRANGER.....	32
ÉTAPE 4 : CLÔTURE DU DOSSIER.....	32
ÉTAPE 5 : TRAITEMENT DES PAIEMENTS	33
ÉTAPE 6 : RETOUR D'INFORMATIONS	33
ANNEXES	33

MANUEL DE L'OCDE SUR LA MISE EN ŒUVRE DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS

1. Le présent manuel vise à présenter aux fonctionnaires concernés par l'assistance en matière de recouvrement des impôts une vue générale de la mise en œuvre des dispositions relatives à l'assistance en matière de recouvrement des impôts et à leur proposer des conseils techniques et pratiques pour améliorer l'efficacité de cette assistance. Il peut également être utilisé dans le cadre de programmes de formation et servir de guide utile aux autorités fiscales élaborant ou révisant leurs propres manuels.

2. Ce manuel est organisé en modules. Le premier module est constitué des parties suivantes :

- Partie I - Aspects généraux et juridiques de l'assistance en matière de recouvrement des impôts.
- Partie II - Mesures conservatoires.
- Partie III
- - Aspects pratiques de l'assistance en matière de recouvrement des impôts.

Les autres modules abordent des aspects particuliers de cette question et traitent des sujets suivants :

- Profils nationaux en matière d'assistance au recouvrement des impôts.
- Instruments et modèles en matière d'assistance au recouvrement des impôts.
- Modèle de Mémoire d'accord en matière d'assistance au recouvrement des impôts (en cours de rédaction).
- Module concernant un modèle de formulaire pour l'assistance en matière de recouvrement des créances fiscales (en cours de rédaction).
- Module concernant un glossaire fiscal sur les termes utilisés en matière de recouvrement des impôts (en cours de rédaction).

3. Ce manuel est consacré à l'assistance en matière de recouvrement des impôts apportée en vertu d'instruments basés sur l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE sur le revenu et la fortune (ci-après Modèle de Convention de l'OCDE) ainsi que sur les dispositions pertinentes de la Convention conjointe Conseil de l'Europe/OCDE sur l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale (ci-après Convention Conseil de l'Europe/OCDE). Lorsque ceci s'est révélé pertinent, des notes de bas de page font référence à la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances, telle que modifiée, et à la directive CE fixant les modalités pratiques nécessaires à son application.

PARTIE I - ASPECTS GÉNÉRAUX ET JURIDIQUES DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS

1. Introduction

4. La coopération internationale est un moyen efficace pour que les pays puissent conserver la souveraineté sur leurs propres bases d'imposition et pour garantir la correcte répartition des compétences fiscales entre les parties à des conventions fiscales. La coopération internationale en matière d'administration de l'impôt peut prendre différentes formes, y compris l'assistance au recouvrement des impôts.

5. Les contribuables peuvent posséder des actifs dans différents pays mais les autorités fiscales ne sont généralement pas en mesure d'engager une action en recouvrement des impôts à l'extérieur de leurs frontières. Cependant, les autorités fiscales peuvent recouvrer les impôts à l'extérieur de leurs frontières dans la mesure où il existe une base juridique bilatérale ou multilatérale. Dans les pays de *common law*, le principe général du droit fiscal international était qu'un État ne peut aider au recouvrement des créances fiscales d'un autre État. Cependant, ce principe, également connu en anglais sous le nom de « *revenue rule* » a été progressivement abandonné en raison de la mobilité croissante des contribuables et des capitaux. Les pays souhaitent de plus en plus participer à l'assistance en matière de recouvrement des impôts, pour autant que certaines conditions soient satisfaites. Cette aide joue un rôle dissuasif important, ce qui, dans certains pays, est plus significatif encore que les créances fiscales qu'elle permet effectivement de recouvrer.

6. Jusqu'à une date récente, l'assistance au recouvrement des impôts a été le fait de pays voisins possédant de solides liens économiques et politiques et ayant conclu des accords bilatéraux ou multilatéraux tels que le Traité d'assistance administrative pour le recouvrement des créances fiscales entre la Belgique, le Luxembourg et les Pays-Bas (1952) et la première Convention nordique de 1972 relative à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale. L'assistance au recouvrement fondée sur des conventions fiscales bilatérales était relativement limitée et aucun article relatif à cette assistance ne figurait dans le Modèle de Convention de l'OCDE avant 2003. La Directive européenne sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances fiscales de 1976 ne concernait que certaines cotisations, droits et impôts mais ni la TVA ni les impôts directs.

7. Dans un contexte de mondialisation, les attitudes traditionnelles envers l'assistance au recouvrement des impôts ont changé. Cette évolution a été influencée dans une certaine mesure par le développement du commerce électronique, en raison des problèmes posés par le recouvrement de la TVA sur de telles activités. Le rapport de l'OCDE publié en 1998 sous le titre *Concurrence fiscale dommageable : Un problème mondial*, met aussi l'accent sur les inquiétudes relatives à l'augmentation de la fraude fiscale si un pays ne recouvre pas les créances fiscales d'un autre. Le rapport émet ainsi la recommandation suivante : « *il conviendrait d'encourager les pays à revoir leur dispositif actuel relatif au recouvrement des créances fiscales d'autres pays et que le Comité des affaires fiscales poursuive ses travaux dans ce domaine dans le but de rédiger des dispositions qui pourraient être insérées dans les conventions fiscales à cette fin* ».

8. Du fait de ces préoccupations, le Conseil de l'OCDE a approuvé l'ajout du nouvel article 27 sur l'assistance au recouvrement des impôts dans la mise à jour 2003 du Modèle de Convention de l'OCDE. Cet article est facultatif et peut être intégré à une convention bilatérale lorsque chaque État conclut que, sur la base d'un certain nombre de facteurs, il s'accorde à fournir une assistance en matière de recouvrement des impôts prélevés par l'autre État. Les facteurs pris en compte comprennent l'importance de leur

investissement transfrontalier, la réciprocité, la capacité de leurs administrations respectives de fournir une telle assistance ainsi que les similitudes de leurs normes juridiques, en particulier vis-à-vis de la protection des droits des contribuables et, de façon plus large, des droits de l'homme. La législation de certains pays n'autorise pas ou ne justifie pas ce type d'assistance.

2. Objectifs de l'assistance au recouvrement des impôts

9. Au niveau national, la plupart des contribuables règlent leurs dettes fiscales volontairement. En cas de retard, les autorités fiscales nationales possèdent un large éventail de moyens pour les y contraindre, mais ce uniquement à l'intérieur de leurs frontières. Le problème se pose lorsqu'un contribuable a quitté une juridiction sans avoir réglé ses dettes fiscales où qu'il ne possède pas, dans le pays, d'actifs qui pourraient servir à rembourser ses dettes. Le pouvoir des autorités fiscales étant limité au pays où elles sont situées, elles sont dans l'incapacité de faire valoir leurs droits sur un bien détenu par un contribuable à l'étranger. Un accord international est alors nécessaire pour permettre à l'administration fiscale d'un État d'aider un autre État à collecter ses impôts.

10. L'assistance au recouvrement des impôts peut être générale et couvrir les impôts de toute nature dus par des résidents ou des non résidents, comme le prévoit l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE. Elle peut également être plus limitée et viser uniquement les impôts dus par les résidents et couverts par la convention fiscale bilatérale, tels que par exemple les impôts directs. Avant de s'accorder sur une assistance mutuelle au recouvrement des impôts, les États devront se poser la question de savoir si la protection des droits fondamentaux des contribuables est similaire (par exemple, la notification, dans les délais et dans les formes prescrits, des créances imputées au contribuable, la confidentialité des informations le concernant, le droit de recours, le droit d'être entendu et de présenter des arguments et des éléments de preuve, le droit d'être assisté d'un conseil de son choix, le droit à un procès équitable, etc.).

3. Bases juridiques de l'assistance au recouvrement des impôts

11. Il existe un certain nombre d'instruments juridiques internationaux sur lesquels peut se fonder l'assistance au recouvrement des impôts :

- Des conventions fiscales bilatérales, généralement fondées, depuis 2003, sur l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ;
- Des conventions bilatérales sur l'assistance mutuelle au recouvrement des créances fiscales ;
- Des instruments multilatéraux conçus spécialement pour assurer l'assistance administrative en matière fiscale, comme la Convention Conseil de l'Europe/OCDE¹ et la Convention nordique relative à l'assistance administrative mutuelle en matière fiscale ;
- Au sein de la Communauté européenne, des directives spécifiques à l'assistance mutuelle au recouvrement des impôts : Directive 76/308/CEE du Conseil du 15 mars 1976 concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances relatives à certains cotisations, droits, taxes et autres mesures (telle que modifiée par la Directive du Conseil 79/1071/CEE afin de couvrir la taxe sur la valeur ajoutée, par la Directive 92/108/CEE afin de couvrir certains droits d'accises et par la Directive 2001/44/CEE afin de couvrir les

¹. L'Azerbaïdjan, la Belgique, le Danemark, la Finlande, la France, l'Islande, l'Italie, les Pays-Bas, la Norvège, la Pologne et la Suisse se sont engagés à fournir une assistance en matière de recouvrement des créances fiscales. Le Canada et les États-Unis ont émis une réserve en la matière.

impôts sur le revenu et la fortune ainsi que les impôts sur les primes d'assurance) [ci-après la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances] et la Directive de la Commission 2002/94/CE fixant les modalités pratiques nécessaires à l'application de la Directive 76/308/CEE du Conseil.

- D'autres accords bilatéraux ou multilatéraux².

12. Quand l'assistance peut se fonder sur plusieurs instruments juridiques, ce problème de chevauchement est en général traité dans ces instruments³. Lorsque les instruments applicables prévoient la coexistence de plusieurs dispositions sur l'assistance au recouvrement de l'impôt et si aucune règle nationale ne s'y oppose, les autorités compétentes sont généralement libres de choisir au cas par cas, l'instrument le plus approprié. Il peut alors être souhaitable que les autorités compétentes s'accordent sur une approche commune afin de déterminer quel mécanisme sera utilisé dans les circonstances particulières.

13. En outre, les autorités compétentes des États contractants sont souvent amenées à convenir, dans un accord amiable ou dans un Mémorandum d'accord, des détails de l'application de l'article sur l'assistance au recouvrement des impôts de leur convention bilatérale. Cet accord ou ce Mémorandum d'accord peut inclure des renseignements quant aux documents devant accompagner la demande, aux limites de montant, aux délais, à la répartition des divers coûts, etc. (voir la Partie III). La Directive de la Commission 2002/94/CE définit les modalités de mise en œuvre de la Directive sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances. Elle traite de questions telles que le système de communication électronique, la mise en place de délais de réponse plus courts, la simplification des procédures administratives, ainsi que les modalités de remboursement des frais afférents au recouvrement des créances.

4. Autorité habilitée à prêter une assistance au recouvrement des impôts

14. Dans la plupart des pays, la fonction remplie par l'autorité compétente est centralisée au sein du ministère des Finances. L'existence de cet organe central garantit la coopération et la cohérence nécessaires eu égard à l'assistance au recouvrement des impôts. Dans certains pays, les responsabilités des autorités compétentes en matière d'assistance au recouvrement sont déléguées à des personnes nommées au sein du/des service(s) chargé(s) du recouvrement des impôts. Il arrive même que certaines responsabilités des autorités compétentes soient déléguées au niveau local. Ceci ne signifie pas, toutefois, que l'autorité compétente n'est plus impliquée. Ainsi, en cas de délégation de fonctions, des arrangements clairs entre les autorités compétentes seront nécessaires. Le Modèle de Convention de l'OCDE permet aux parties contractantes de désigner une ou plusieurs « autorité(s) compétente(s) » qui traiteront directement ensemble. Cette approche se retrouve également dans la Convention Conseil de l'Europe/OCDE (voir le paragraphe 1d) de l'article 3).

². Article n°21 sur l'Assistance en matière de recouvrement des impôts de la Décision n° 578 de la Communauté andine.

³. Cependant, en ce qui concerne l'assistance mutuelle entre États Membres de l'Union européenne, l'article 23 de la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances prévoit que les accords ou arrangements autres que cette Directive ne peuvent s'appliquer que dans la mesure où ils permettent d'obtenir une assistance mutuelle plus étendue. De plus, en ce qui concerne les États membres qui sont Parties à la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, l'article 27 paragraphe 2 de cette Convention stipule que « Par dérogation aux dispositions de la présente Convention, les Parties, membres de la Communauté Economique Européenne, appliquent dans leurs relations mutuelles les règles communes en vigueur dans cette Communauté ».

5. *Champ d'application de l'assistance au recouvrement des impôts*

15. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE traite d'impôts « de toute nature ou dénomination » et son champ d'application est dès lors très large. La plupart des conventions bilatérales prévoyant une assistance au recouvrement des impôts ne traitent actuellement que des impôts sur le revenu et la fortune. Certains États peuvent préférer prévoir une assistance plus limitée en la matière. Il peut s'agir de la seule forme d'assistance au recouvrement qu'ils sont généralement en mesure d'apporter ou qu'ils pourraient convenir d'apporter en vertu d'une convention particulière. Par exemple, un État peut souhaiter limiter l'assistance aux cas où le bénéficiaire de la Convention (par exemple une réduction d'impôts dans l'État où des revenus sont perçus notamment sous la forme d'intérêts) a été demandé par des personnes qui n'y avaient pas droit.

16. La plupart des instruments multilatéraux en matière d'assistance mutuelle récents couvrent de nombreux types d'impôts. Selon l'article 30, paragraphe 1, alinéa a) de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, un État peut émettre des réserves pour l'assistance au recouvrement des impôts en général ou de certains impôts particuliers.

6. *Personnes visées*

17. L'assistance au recouvrement des impôts peut concerner des résidents tout comme des non résidents des États contractants. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE n'est pas limité par les articles 1 (« Personnes visées ») et 2 (« Impôts visés »). L'article 1, paragraphe 3, de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE traite du champ d'application personnel de ladite Convention et établit clairement que l'assistance administrative entre les Parties n'est pas limitée par le lieu de résidence ou la nationalité du contribuable ou des autres personnes impliquées.

18. Les personnes visées par l'article 27 et par les dispositions en matière d'assistance au recouvrement de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE comprennent les redevables de l'impôt et les tiers, qu'ils soient ou non passibles du paiement de la créance fiscale. Les cas dans lesquels les tiers sont susceptibles d'être tenus pour responsables peuvent différer entre les pays. La loi peut considérer des parties à certains contrats ou transactions comme conjointement redevables d'un impôt principalement dû par l'une d'entre elles à la suite de tels contrats ou transactions. Les associés d'une société de personnes, par exemple, sont souvent considérés comme conjointement et individuellement responsables de toutes les dettes de la société ; un associé peut ainsi être redevable des impôts dus par la société. Dans certains pays, les personnes sont tenues de s'acquitter des impôts dus par leurs prédécesseurs, le propriétaire d'un bien immobilier devant par exemple payer les impôts dus sur ces biens par son prédécesseur au cours des années précédant le transfert. Dans d'autres pays, les dirigeants les plus hauts placés comme les Présidents directeurs généraux et les membres du conseil d'administration peuvent dans certaines circonstances être tenus responsables du paiement des dettes fiscales de la société. La tierce partie peut également être une personne qui n'est pas responsable du paiement de l'impôt mais qui détient des sommes ou des actifs dus au contribuable et qui peuvent être saisis (par exemple un employeur ou une banque).

Premier exemple d'assistance au recouvrement des impôts concernant des résidents : Un contribuable résident du pays A, qui doit au pays A, des impôts ne pouvant être recouverts dans le pays A, détient des biens immobiliers dans le pays B. L'autorité compétente du pays A peut demander à l'autorité compétente du pays B une assistance en matière de recouvrement des impôts par la liquidation du bien dans le pays B.

Deuxième exemple d'assistance au recouvrement des impôts concernant des résidents : Un résident du pays A, qui doit au pays A des impôts ne pouvant être recouverts dans le pays A, travaille

dans le pays B. L'autorité compétente du pays A peut demander à l'autorité compétente du pays B une assistance en matière de recouvrement des impôts sous forme d'une saisie sur salaire.

Troisième exemple d'assistance au recouvrement des impôts concernant des non-résidents : Un contribuable doit au pays A des impôts ne pouvant être recouverts dans le pays A est résident dans le pays B mais travaille pour une société située dans un pays C qui lui verse des salaires. Si le contribuable ne possède aucun actif dans le pays B, l'autorité compétente du pays A peut demander à l'autorité compétente du pays C une assistance en matière de recouvrement des impôts, au moyen d'une saisie arrêt sur salaire.

Quatrième exemple d'assistance au recouvrement des impôts concernant des non-résidents : Une société possède des filiales dans plusieurs pays. Si la société résidente dans le pays C doit au pays A des impôts ne pouvant être recouverts dans le pays A et qu'elle possède également une filiale dans le pays B, le pays A peut demander aux autorités compétentes du pays B et du pays C de lui apporter une assistance en matière de recouvrement des impôts.

19. Certaines conventions fiscales peuvent limiter l'assistance aux impôts dus par les résidents de l'un ou l'autre des États contractants. Certains pays excluent leurs propres ressortissants de l'assistance en matière de recouvrement des impôts.

7. Créances fiscales visées

Composantes des créances fiscales

20. La « créance fiscale » recouvre habituellement l'impôt initialement établi, les intérêts de retard, amendes et pénalités dus au titre du non-respect des obligations fiscales ainsi que les frais engagés par l'État requérant pour le processus de recouvrement. Les instruments juridiques fournissent des définitions précises du terme « créance fiscale ».

21. D'après les commentaires sur l'article 27, paragraphe 2 du Modèle de Convention de l'OCDE, le terme « créance fiscale » réfère à toute somme due au titre de tout impôt prélevé pour le compte des États contractants, de leurs subdivisions administratives ou collectivités locales mais seulement dans la mesure où le prélèvement de cet impôt n'est pas contraire à la Convention ou à un autre instrument en vigueur entre les États contractants. Il s'applique aussi aux intérêts, pénalités administratives et frais de recouvrement ou de mesures conservatoires qui sont liés au recouvrement.

22. Le Rapport explicatif de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE établit également qu'il découle de la définition du terme « créance fiscale » à l'article 3, paragraphe 1 alinéa c), que l'assistance n'est pas limitée à l'impôt, y compris les sommes additionnelles et surtaxes, mais recouvre également les intérêts sur les arriérés d'impôt et les frais de recouvrement y afférents.

23. Il se peut qu'un État demande une assistance au recouvrement pour un impôt qui n'existe pas dans l'État requis. Afin de traiter une telle demande, l'État requis peut recourir au principe général de l'assistance au recouvrement des impôts, c'est-à-dire que l'État requis doit recouvrer la créance comme s'il s'agissait de sa propre créance. Ceci implique que l'État requis suive la procédure applicable à une créance visant un impôt similaire à celui de l'État requérant, ou toute autre procédure appropriée si aucun impôt similaire n'existe.

24. La plupart des instruments juridiques en matière d'assistance au recouvrement des impôts ne traitent pas des sanctions pénales. Cette question est abordée de façon différente dans les différents articles ou instruments relatifs à l'assistance au recouvrement des impôts. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE fait uniquement référence aux sanctions administratives et le paragraphe 41 du Rapport

explicatif de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit que ladite Convention couvre également les amendes administratives⁴. Certaines conventions bilatérales prévoyant une assistance au recouvrement des impôts font explicitement référence à l'assistance au recouvrement d'amendes fiscales non pénales. Certains pays excluent explicitement les amendes fiscales de l'assistance au recouvrement des impôts.

Intérêts accrus durant la période de recouvrement

25. La plupart des États préfèrent que les intérêts accrus au cours de la période de recouvrement, c'est-à-dire durant la période comprise entre la date de la demande et celle à laquelle la créance est payée, soient calculés et collectés. Cependant, ni le Modèle de Convention de l'OCDE ni la Convention Conseil de l'Europe/OCDE n'indiquent comment aborder ce problème⁵ et les parties peuvent dès lors décider de traiter cette question dans leur accord mutuel ou mémorandum d'accord. Il existe quatre approches différentes en la matière :

- Convenir que l'État requérant calcule et actualise régulièrement le montant des intérêts accrus après que la demande de recouvrement ait été acceptée par l'État requis (voir l'exemple ci-dessous).
- Convenir que l'État requérant, après avoir reçu les sommes recouvrées, fasse une nouvelle demande d'assistance relative uniquement aux intérêts supplémentaires. Ceci nécessite habituellement que les intérêts supplémentaires soient supérieurs au montant minimal dont il a été convenu⁶.
- Convenir que l'État requis calcule les intérêts durant la période de recouvrement, en appliquant son propre taux d'intérêt, et les ajoute à la somme à recouvrer, à condition que ceci soit en conformité au droit et pratiques sur le recouvrement de l'État requis⁷.
- S'accorder sur le fait que l'État requis calcule les intérêts en appliquant le taux d'intérêt de l'État requérant.

⁴. L'article 2 (i) 4 de la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances exclut « toute sanction à caractère pénal ».

⁵. Le paragraphe 40 du Rapport explicatif sur la Convention Conseil de l'Europe/OCDE mentionne ce problème, mais laisse les Parties convenir de la méthode à employer.

⁶. Il s'agit de la solution adoptée dans la Convention nordique relative à l'assistance administrative réciproque en matière fiscale de 1989.

⁷. C'est la solution choisie par la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances.

Exemple

Le Canada dispose de mémorandums d'accord définissant les procédures applicables à ses dispositions en matière d'assistance au recouvrement. Ils prévoient que tout intérêt afférent à une demande d'assistance au recouvrement est calculé par l'État requérant jusqu'au jour de la demande. L'État requis ne sera pas tenu de calculer et d'appliquer des intérêts. Ils continuent de courir après la demande, et ce aux taux de l'État requérant. Les intérêts seront régulièrement actualisés par l'État requérant. Ces sommes sont ajoutées à la créance existante et ne nécessitent pas de faire l'objet d'une nouvelle créance.

Demandes d'assistance au recouvrement portant uniquement sur des intérêts

26. Si le montant correspondant aux impôts dus a été payé, il peut y avoir encore des intérêts ou des frais à recouvrer. La plupart des législations nationales prévoient que les créances consistant uniquement en des intérêts, des amendes ou des frais seront également considérées comme des créances fiscales et recouvrées comme telles. Pour autant que l'instrument juridique sur lequel se fonde l'assistance au recouvrement ne contienne pas de définition plus restrictive de la créance fiscale, une créance concernant uniquement des intérêts peut tout à fait faire l'objet d'une demande d'assistance. Ceci s'applique même si la créance sous-jacente a été recouvrée dans l'État requérant sans recourir à une assistance internationale. Dans certains pays toutefois, le problème ne se pose pas puisque des règles d'imputation stipulent que le montant de la créance est acquitté après le paiement des frais et des intérêts.

8. *Législation régissant les créances fiscales et les procédures de recouvrement*

27. La question du droit applicable aux créances fiscales étrangères est traitée de la même façon dans la plupart des instruments juridiques régissant l'assistance au recouvrement des impôts. La créance étrangère doit être exécutée et recouvrée conformément aux lois de l'État requis comme si la demande émanait de cet État. Ceci résulte de l'article 27, paragraphe 3, du Modèle de Convention de l'OCDE et de l'article 11, paragraphe 1 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE⁸. L'assistance au recouvrement des impôts sera dès lors régie par les lois nationales et les procédures dont dispose l'État requis pour recouvrer ses propres créances.

28. Par contre, toute question concernant l'existence de la créance et l'instrument permettant son recouvrement est exclusivement régie par la législation de l'État requérant. Ceci s'applique également aux règles permettant de déterminer qui est responsable du paiement de la créance.

29. Il existe deux exceptions à la règle selon laquelle les lois et les procédures applicables à l'assistance au recouvrement sont celles de l'État requis :

- les délais au-delà desquels une créance fiscale ne peut être recouvrée ou collectée sont normalement régis par la loi de l'État requérant (*voir la partie 10 sur les délais ci-dessous*) et

⁸. Voir également l'article 6 de la directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances.

- la créance de l'État requérant ne doit jouir en général dans l'État requis d'aucun des privilèges que l'État requis puisse attacher à ses propres créances fiscales. (*voir la partie 11 ci-dessous*⁹).

9. Conditions nécessaires pour qu'une demande d'assistance en matière de recouvrement puisse être formulée

30. D'importantes conditions doivent être remplies avant qu'une demande d'assistance puisse être formulée. Elles sont liées à la protection des droits des contribuables. Selon l'article 27, paragraphe 3, du Modèle de Convention de l'OCDE, il faut notamment qu'en vertu de la législation de l'État requérant, la créance puisse être recouvrée. Une autre condition est qu'elle soit due par une personne qui ne peut, à cette date et en vertu de ces lois, empêcher le recouvrement. Ceci est le cas lorsque l'État est autorisé, en vertu de sa législation interne, à recouvrer la créance fiscale et lorsque la personne qui doit la somme en question n'a pas de droit à s'opposer à son recouvrement ni sur le plan administratif ni sur le plan judiciaire. Les documents fournis par l'État requérant permettront à l'État requis de déterminer si ces conditions sont remplies.

31. Certains pays peuvent toutefois souhaiter autoriser l'assistance en matière de recouvrement des impôts lorsqu'une créance fiscale peut être recouvrée dans l'État requérant nonobstant l'existence de droits de recours, même si dans ce cas la législation de l'État requis en empêche le recouvrement. Les dispositions de l'article relatif à l'assistance au recouvrement doivent alors être rédigées de manière à autoriser l'assistance dans une telle situation. Le paragraphe 16 des Commentaires sur l'article 27 propose un passage pouvant être ajouté à cette fin.

32. D'après l'article 11, paragraphe 2 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, les créances des résidents de l'État requérant ne peuvent être soumises que si elles ne sont pas contestées (sauf si les parties concernées en conviennent autrement).

33. Dans le cas d'une assistance basée sur la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, lorsque la créance fiscale est réclamée à une personne qui n'est pas un résident de l'État requérant et qui risque ainsi d'être moins bien informée, l'article 11 introduit une condition supplémentaire visant à renforcer les garanties du contribuable. Il ne suffira plus, pour pouvoir solliciter l'assistance au recouvrement, que la créance n'ait pas été contestée, il faudra en outre – sauf accord spécifique des Parties sur ce point – qu'elle ne puisse plus être contestée. Les pays recourant aux dispositions de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE comme fondement juridique pour l'assistance au recouvrement des impôts doivent se conformer à ces limites procédurales.

10. Années visées / délais / ancienneté des créances

Années visées

34. La question se pose de savoir si les dispositions sur l'assistance au recouvrement visent des créances qui existent déjà lorsque l'instrument juridique sous-jacent entre en application.

35. Le paragraphe 14 des Commentaires sur l'article 27 indique qu'aucune disposition de la Convention n'empêche l'application des dispositions de l'article 27 aux créances fiscales qui ont pris naissance avant l'entrée en vigueur de la Convention bilatérale, dans la mesure où l'assistance concernant ces créances est accordée après que la Convention soit entrée en vigueur et que les dispositions de l'article soient devenues applicables. Certaines Conventions précisent de quelle façon les dispositions de l'article

⁹. Cependant les pays sont libres d'en convenir autrement dans leur convention bilatérale.

sont applicables à ces créances fiscales, en particulier lorsque les dispositions concernant l'entrée en vigueur de leur convention prévoient que les clauses de celle-ci s'appliqueront aux impôts dus ou prélevés à partir d'une certaine date. Une telle clarification peut être que les dispositions de l'article sur l'assistance au recouvrement des impôts s'appliqueront aux créances peut être définitivement déterminées par l'État requérant après une date qui est fixée à 10 ans avant l'entrée en vigueur de la convention.

36. Certaines conventions peuvent restreindre l'assistance au recouvrement des créances nées une fois la convention entrée en vigueur. L'article 30, paragraphe 1 c) de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE autorise les États à se réserver le droit de ne pas accorder d'assistance pour toutes les créances fiscales qui existent déjà à la date d'entrée en vigueur de la Convention pour cet État. La convention offre aussi la possibilité de retirer ses réserves à une date ultérieure.

Délais

37. Le terme de « délais » fait référence au délai de prescription, c'est-à-dire à la date au-delà de laquelle la créance ne peut plus être exigée ou recouvrée. De nombreux pays, mais pas tous, ont des dispositions relatives aux délais dans leur législation nationale. Les systèmes juridiques diffèrent pour ce qui est de la durée de cette période et de la possibilité de l'interrompre, de la suspendre ou de la prolonger.

38. L'article 27, paragraphe 5, du Modèle de Convention de l'OCDE et l'article 14, paragraphe 1 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoient que cette question est exclusivement régie par la législation de l'État requérant¹⁰. La principale raison de cette règle est que l'État requis fournit une assistance au recouvrement pour une créance qui a pris naissance dans le cadre d'un système juridique différent, lequel régit sa création et son extinction. Dès lors, aussi longtemps que le délai prévu par la loi de l'État requérant n'a pas expiré, en vertu des lois de l'État requérant, la créance subsiste et peut être recouvrée. La validité de la créance peut ne pas être affectée par le fait que le délai de paiement de l'État requis a expiré, puisque seule la législation de l'État requérant doit s'appliquer vis-à-vis des délais.

39. Lorsqu'il présente une demande d'assistance, l'État requérant doit fournir à l'État requis des renseignements sur les délais applicables. Normalement, l'information la plus importante est la date d'expiration de la créance.

Suspension ou interruption des délais de prescription

40. Bien que le délai soit régi par la législation de l'État requérant, il est possible que cet État ne puisse pas engager des actions visant à l'interrompre ou à le suspendre lorsque le contribuable réside dans un pays étranger, et ce même si sa législation nationale le prévoit. Il peut donc être dans l'intérêt de l'État requérant que les actions engagées dans l'État requis pour suspendre ou interrompre le délai d'une créance étrangère aient également effet dans l'État requérant.

41. La Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit une telle règle. Il découle de l'article 14, paragraphe 2, que les mesures prises par l'État requis pour interrompre ou suspendre le délai de prescription ont le même effet au regard de la législation de l'État requérant. Cela signifie que la mesure prise par l'État requis a pour effet d'interrompre le délai de prescription au regard de la législation de l'État requis comme de celle de l'État requérant. La durée du délai résultant de l'interruption sera déterminée par la législation de l'État requérant. Une demande d'assistance du recouvrement n'affecte pas les possibilités dont dispose l'État requérant de suspendre ou d'interrompre, en vertu de sa législation, les délais précisés au paragraphe 38.

¹⁰ Voir également l'article 15, paragraphe 1, de la Directive CE du Conseil sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances.

42. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ne prévoit aucune disposition relative à la suspension ou à l'interruption du délai de prescription. Les pays souhaitant traiter ce point peuvent envisager de suivre l'approche proposée par la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances. Son article 15, paragraphe 2 stipule que : « Les actes de recouvrement effectués par l'autorité requise conformément à la demande d'assistance et qui, s'ils avaient été effectués par l'autorité requérante, auraient eu pour effet de suspendre ou d'interrompre la prescription selon les règles de droit en vigueur dans l'État membre où l'autorité requérante a son siège, sont considérés, en ce qui concerne cet effet, comme ayant été accomplis dans ce dernier État. » Une telle disposition doit normalement être incluse dans l'instrument juridique lui-même, par exemple sous la forme d'un nouveau paragraphe de l'article sur l'assistance au recouvrement de l'impôt.

Ancienneté des créances

43. De nombreux États ne souhaitent pas recevoir de demandes d'assistance visant des créances anciennes car ils sont concernés par la charge de travail supplémentaire que ceci représenterait pour l'État requis et car la probabilité de recouvrer la créance diminue rapidement en fonction de son ancienneté. Les conventions fiscales peuvent dès lors inclure des dispositions prévoyant une période après laquelle l'obligation d'assister au recouvrement de la créance fiscale n'existe plus. Ceci est particulièrement approprié pour les conventions de pays n'ayant pas de délai légal de prescription ou qui permettent que le délai de prescription soit interrompu ou prolongé plusieurs fois¹¹.

44. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ne prévoit pas de dispositions à cet effet, mais les Commentaires sur l'article 27, paragraphe 5, du Modèle indiquent que les États contractants peuvent s'accorder sur une telle période. Les Commentaires ne précisent pas de durée pour la période, ils indiquent seulement qu'elle doit courir à compter de la date de l'instrument initial permettant le recouvrement.

45. L'article 14, paragraphe 3, de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit qu'il n'existe pas d'obligation de donner suite à une demande d'assistance présentée après une période de 15 ans à partir de la date du titre exécutoire initial¹².

11. Règle de priorité

46. L'État requis doit traiter la créance de l'État requérant comme s'il s'agissait de sa propre créance. Ceci signifie qu'il doit appliquer les mécanismes de recouvrement fiscal de sa législation interne à la créance dont fait l'objet la demande.

47. La règle de priorité, incluse dans la plupart des instruments juridiques en matière d'assistance au recouvrement de l'impôt, constitue une exception à ce principe de base. Le paragraphe 5 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et l'article 15 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoient que les créances faisant l'objet d'une assistance au recouvrement ne peuvent bénéficier d'aucune priorité accordée aux créances fiscales de l'État requis par le droit de ce pays. Dans ces deux instruments, cette règle de priorité est absolue. Un exemple du type de traitement préférentiel auquel il est fait référence est le

¹¹. Cependant, une demande d'assistance ne doit pas être présentée dans le seul but de prolonger les délais pour l'Etat requérant.

¹². La Directive CE du Conseil sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances prévoit que les États membres ne sont pas dans l'obligation d'apporter une assistance si la créance a plus de cinq ans [voir article 14 1 (b)]. Des règles spécifiques s'appliquent aux créances contestées.

cas où le droit interne de l'État requis prévoit que les créances fiscales sont prioritaires par rapport aux créances courantes en matière de faillite¹³.

48. Plusieurs raisons expliquent cette disposition. Tout d'abord, les résidents d'un État ont, dans l'ensemble, une bonne connaissance des impôts prélevés par leur pays et de la priorité de ces différentes créances fiscales. On ne peut toutefois s'attendre à ce qu'ils connaissent également les éventuels privilèges afférents aux créances fiscales d'un pays tiers. Ce refus d'accorder une priorité aux créances de l'État requérant dans l'État requis peut également s'expliquer par le souci d'éviter la concurrence entre les priorités des impôts des deux États ou les complications qu'entraînerait l'élaboration de règles spécifiques.

49. Certaines conventions fiscales prévoient qu'une priorité identique doit être attribuée dans l'État requis aux créances fiscales de l'État requérant et de l'État requis. En conséquence, l'autorité compétente de l'État requis doit se référer au cadre juridique de la demande d'assistance au recouvrement de l'impôt afin de déterminer quelles règles de priorité sont applicables.

50. Les Commentaires sur le paragraphe 5 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE précisent que les règles de priorité pour l'État requis sont celles qui sont spécifiques aux impôts non payés. Cependant, les percepteurs disposent dans la plupart des pays de certains privilèges dus au fait que les créances fiscales ne sont pas des créances provenant d'accords librement consentis et ne peuvent être garanties par des sûretés comme peuvent l'être les créances privées. L'un de ces privilèges peut être, par exemple le pouvoir de recouvrer des créances fiscales sans un large recours des ordonnances de tribunaux dont les créanciers ordinaires peuvent avoir besoin. Par exemple, les percepteurs de certains États peuvent appliquer des saisies sur salaire sans avoir à obtenir une ordonnance préalable. Les règles de priorité n'empêchent pas les autorités de l'État requis chargées du recouvrement de l'impôt de faire usage de ces pouvoirs.

12. *Obligation d'assistance au recouvrement de l'impôt*

51. Un État contractant est obligé d'assister l'autre État pour le recouvrement des impôts qui lui sont dus. Cette obligation provient de l'utilisation du présent de l'indicatif dans la première phrase de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et de l'article 11 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE. Pour ce qui est du Modèle de Convention de l'OCDE, l'article 27 oblige à fournir une assistance au recouvrement de l'impôt pour autant que l'imposition prévue par les lois nationales ne soit pas contraire à la Convention. Les paragraphes 3 et 4 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE présentent les deux formes que cette assistance peut prendre.

13. *Limites de l'assistance au recouvrement de l'impôt*

52. L'obligation juridique d'assistance au recouvrement de l'impôt peut être levée dans certaines situations. Ces exceptions figurent au paragraphe 8 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et aux articles 19 et 21 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE. Dans les rares cas où ces exceptions s'appliquent, l'État requis n'est pas contraint d'apporter une assistance. Si toutefois l'État requis prête assistance dans de telles situations, ceci s'inscrit toujours dans le cadre de l'article et il ne peut pas être objecté que cet État n'a pas respecté les dispositions des articles concernés.

¹³. L'article 10 de la Directive CE du Conseil sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances prévoit que les créances à recouvrer ne doivent pas nécessairement bénéficier des privilèges accordés à des créances similaires par l'État requis.

53. Les raisons qui peuvent être invoquées pour refuser une demande d'assistance au recouvrement seront abordées dans la suite de cette section, qui traitera également des motifs qui ne peuvent être utilisés à cette fin.

13.1 Réciprocité

54. Selon l'alinéa a) du paragraphe 8 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et les alinéas a) et c) du paragraphe 2 de l'article 21 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, la réciprocité en matière d'assistance au recouvrement signifie que l'État requis n'a pas l'obligation de prendre des mesures dérogeant à sa propre législation et à sa pratique administrative ou à celles de l'État requérant. La réciprocité en matière d'assistance au recouvrement de l'impôt signifie que l'État requis, lorsqu'il apporte une assistance à l'État requérant, n'est pas contraint de prendre des mesures de recouvrement que l'État requérant ne peut prendre lui-même sur la base de sa propre législation et dans des circonstances similaires. Ainsi, si la saisie d'actifs en vue de recouvrer une créance fiscale n'est pas autorisée dans l'État requérant, l'État requis n'est pas obligé d'y procéder lorsqu'il apporte une assistance au recouvrement en vertu des dispositions de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ou des articles 11 ou 12 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, selon le cas. L'État requis peut alors refuser d'apporter une assistance, mais dans le cas contraire, on ne peut lui objecter d'avoir manqué au respect des dispositions de ces articles. L'idée sous-jacente au concept de réciprocité est qu'une partie contractante ne peut tirer avantage du système de recouvrement de l'autre partie contractante si son champ d'application est plus large que le sien propre.

55. En pratique, il peut être difficile pour l'État requis de déterminer dans chaque cas si l'État requérant pourrait assister au recouvrement dans des circonstances similaires. Il peut donc être conseillé d'inclure une déclaration concernant la réciprocité, lorsque la législation d'un pays prévoit que l'autorité compétente ne peut apporter d'assistance que si la condition de réciprocité est satisfaite. L'inclusion d'une telle déclaration permettrait d'éviter la charge administrative supplémentaire résultant des questions additionnelles que devrait poser l'autorité compétente de l'État requis avant de pouvoir traiter la demande.

56. Il est reconnu qu'une application par trop rigoureuse du principe de réciprocité peut compromettre l'efficacité de l'assistance au recouvrement et qu'il doit être compris dans sa plus large acception et interprété avec pragmatisme. Les variations des pratiques et procédures de recouvrement des impôts ne devraient pas être utilisées pour justifier un refus à une demande d'assistance. Par exemple, dans le pays A, il y a, au domicile du débiteur très peu d'actifs qui soient protégés contre une saisie. En revanche, une saisie sur salaire n'est pas possible. Dans le pays B, la situation est inverse, il existe des règles très généreuses mettant les actifs à l'abri d'une saisie, mais de vastes possibilités de saisie sur salaire. Si ces deux pays devaient appliquer rigoureusement la condition de réciprocité, très peu de mesures seraient applicables pour recouvrer la créance.

13.2 Les mesures seraient contraires à l'ordre public ou violeraient d'autres intérêts essentiels

57. L'État requis n'est pas tenu d'apporter une assistance qui pourrait porter atteinte à l'ordre public, c'est-à-dire aux intérêts vitaux de l'État. Cela résulte de l'article 27, paragraphe 8b) du Modèle de Convention de l'OCDE et de l'article 21, paragraphe 2d) de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE. L'article 21, paragraphe 2e) de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE permet également à un État requis de refuser de prêter assistance « si et dans la mesure où il estime que l'imposition de l'État requérant est contraire aux principes d'imposition généralement admis ». Il peut en être ainsi, par exemple, lorsque l'État

requis juge que l'imposition de l'État demandeur a un caractère confiscatoire¹⁴. De tels cas se présentent rarement en pratique.

13.3 L'autre État contractant n'a pas pris toutes les mesures raisonnables de recouvrement qui sont disponibles en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative

58. En application du paragraphe 8 c) de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE, l'État requis peut décider de ne pas donner suite à une demande si l'État requérant n'a pas pris auparavant toute mesure de recouvrement raisonnable dont il dispose en vertu de sa législation ou de sa pratique administrative

59. L'article 19 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit que l'État requis n'est pas tenu de donner suite à une demande si l'État requérant n'a pas épuisé tous les moyens dont il dispose sur son propre territoire, à moins que leur usage ne donne lieu à des difficultés disproportionnées. Ceci pourrait par exemple être le cas si certains actifs pouvaient être saisis à la suite de longues procédures dans l'État requérant alors qu'il existe dans l'État requis d'autres actifs plus faciles à saisir (voir le paragraphe 180 du rapport explicatif de l'article 19 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE).

13.4 La charge administrative est nettement disproportionnée par rapport aux avantages qui peuvent être tirés par l'État requérant

60. En vertu du paragraphe 8 d) de l'article 27, l'État requis peut également rejeter la demande pour des raisons pratiques, par exemple si les coûts qu'elle entraînerait pour le recouvrement d'une créance fiscale de l'État requérant excédaient le montant de cette créance.

61. La Convention Conseil de l'Europe/OCDE ne prévoit aucune disposition à cet effet. Les États contractants peuvent adresser la question des charges administratives disproportionnées dans un accord mutuel ou un Mémoire d'accord traitant de la mise en œuvre pratique de l'assistance au recouvrement. Cependant, en convenant d'accorder une assistance au recouvrement de créances fiscales au-delà d'un montant minimum (voir Partie III, section 2.2), les coûts administratifs seront normalement adressés et la question peut ne pas avoir besoin de plus de considération.

14. Mesures relatives à la collecte des renseignements

62. Il peut être nécessaire à l'État à qui l'impôt est dû de disposer de renseignements sur cette créance pour décider d'envoyer à un autre État une demande d'assistance au recouvrement. Si tel est le cas, il peut lui soumettre une demande de renseignements.

63. Les renseignements nécessaires peuvent concerner le contribuable lui-même tout comme d'autres personnes pertinentes. Souvent, l'État à qui l'impôt est dû au manque de renseignements sur l'adresse du contribuable. En demandant ces renseignements à un autre État et en les obtenant, le premier État peut contacter le contribuable pour recevoir un règlement spontané de la créance fiscale. Il peut également s'avérer utile de savoir si le contribuable dispose d'actifs ou perçoit des revenus dans cet autre État. Beaucoup d'États possèdent des registres de propriété et pourront fournir les renseignements demandés. Ceci peut, en retour, réduire le nombre d'affaires visées par la procédure d'assistance au recouvrement.

¹⁴. L'article 14 a) de la Directive CE prévoit que l'autorité requise n'est pas tenue d'accorder une assistance si le recouvrement de la créance est de nature, en raison de la situation du redevable, à susciter de graves difficultés d'ordre économique ou social.

64. Une demande de renseignements peut également concerner toute autre personne redevable de l'impôt dans un État requis ou toute tierce partie détenant des actifs qui appartiennent au contribuable ou au débiteur.

65. Un État peut soumettre une demande de renseignements qu'il soit ou non en mesure de demander une assistance au recouvrement (par exemple du fait que la créance fiscale en question est contestée ou peut l'être). Toutefois, il ne peut procéder à cette opération que s'il y a des raisons de croire que le contribuable réside dans l'État requis ou que la créance fiscale peut y être recouvrée. Afin d'obtenir de telles informations, l'État requis devra utiliser les lois, réglementations et dispositions administratives applicables au recouvrement de créances fiscales similaires nées sur son territoire.

66. L'article 26 du Modèle de Convention de l'OCDE concerne l'échange de renseignements à des fins d'assistance au recouvrement. En application de celui-ci, l'État requérant peut uniquement demander des renseignements sont vraisemblablement pertinents pour le recouvrement de créances fiscales nationales. L'État requis est contraint de donner suite à cette demande en prenant les mesures qui sont à sa disposition pour obtenir les informations requises. Depuis la mise à jour de 2000 du Modèle de Convention de l'OCDE, la portée de l'article 26 n'est plus restreinte par les dispositions de l'article 2. Les États doivent s'assurer que, dans une même convention fiscale, le champ d'application de l'article 26 ne soit pas plus restreint que celui de l'article 27. Un État peut demander à un autre État partie à une convention des renseignements à des fins de recouvrement même s'il n'existe aucun article sur l'assistance au recouvrement de l'impôt dans leur convention fiscale bilatérale.

67. Les articles 4 et 5 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE traitent de l'échange de renseignements. Une demande de renseignements peut être formulée si ces renseignements vraisemblablement pertinents pour recouvrir les créances fiscales¹⁵.

15. Règles de procédure et garanties

68. Les législations nationales prévoient une grande diversité de règles de procédure et de garanties pour les personnes affectées par le recouvrement des créances fiscales. Lorsqu'elles appliquent les dispositions sur l'assistance au recouvrement de l'impôt fondées sur l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ou incluses dans la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, les autorités fiscales doivent se conformer à la législation nationale. Si le contribuable concerné souhaite présenter un recours sur toute décision concernant la créance fiscale ou la procédure de recouvrement, l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE ainsi que la Convention Conseil de l'Europe/OCDE incluent des dispositions permettant de déterminer quel État, de l'État requérant ou de l'État requis, est compétent pour traiter ces différends. (*Voir Section 17 ci-dessous*).

69. Étant donné les conséquences possibles des droits et garanties des contribuables en matière d'assistance au recouvrement, les États contractants doivent s'informer mutuellement des dispositions de leur législation et de leur pratique administrative en la matière lorsqu'ils concluent un accord sur l'assistance au recouvrement ou incluent un article sur le sujet dans leur convention fiscale et, par la suite, dès que les règles en question sont modifiées. De tels renseignements peuvent inclure les règles relatives à la notification préalable aux mesures coercitives, au droit de contestation des créances fiscales et des mesures d'exécution engagées par la partie requise, au droit du contribuable de conserver un minimum vital, etc.

¹⁵ Voir également l'article 4 de la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances.

70. Le principe de réciprocité, décrit à la Section 13.1 ci-dessus, contribue à la protection des droits du contribuable. Toutefois, il n'implique nullement que l'État requis ne soit pas autorisé à prendre certaines mesures afin d'apporter une assistance au recouvrement de l'impôt si l'État requérant ne peut prendre des mesures comparables dans des circonstances similaires.

16. Confidentialité

71. Les Commentaires sur l'article 27, paragraphe 1, du Modèle de Convention de l'OCDE indiquent que l'article 26, paragraphe 1 s'applique à l'échange de renseignements aux fins des dispositions de l'article 27. Ainsi, tout renseignement échangé aux fins de l'assistance au recouvrement doit être considéré comme confidentiel. Selon l'article 26, paragraphe 2, du Modèle de Convention de l'OCDE et l'article 22, paragraphe 2, de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, les renseignements reçus ne peuvent être communiqués qu'aux personnes ou autorités (y compris les tribunaux et organes administratifs) concernées par l'établissement et le recouvrement des impôts visés par l'assistance ainsi que par les procédures y afférentes (y compris les poursuites pénales concernant ces impôts ou les décisions sur les recours s'y rapportant) et ces renseignements ne peuvent être utilisés qu'à ces fins. En outre, l'article 26 permet également de révéler des renseignements aux autorités de contrôle¹⁶. Les autorités de contrôle sont des autorités qui exercent des fonctions de supervision des autorités chargées de l'administration et de l'application de la loi fiscale dans le cadre des fonctions administratives générales des parties contractantes¹⁷. Le Modèle de Convention de l'OCDE inclut la condition supplémentaire en vertu de laquelle les renseignements doivent être « tenus secrets de la même manière que les renseignements obtenus en application de la législation interne de cet État ».

72. Les règles de confidentialité s'appliquent à tous les types de renseignements, tant ceux contenus dans la demande que ceux fournis en réponse à celle-ci. Si les dispositions sur le secret de la législation nationale d'un État contractant sont plus restrictives que celles du Modèle de Convention de l'OCDE, celles-ci sont alors sans conséquence. Si, toutefois, les règles nationales sont plus larges, les dispositions de la Convention limitent l'utilisation des renseignements reçus de l'étranger. Les autorités fiscales locales sont dans l'obligation de faire part à leurs autorités compétentes de toute question qui puisse se poser quant à la communication des renseignements reçus.

73. L'article 22 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit que les renseignements obtenus par une Partie « sont tenus secrets dans les mêmes conditions que celles prévues pour les renseignements obtenus en application de la législation de cette Partie ou dans les conditions relatives au secret prévues dans la Partie qui les a fournis, lorsque ces dernières conditions sont plus contraignantes ».

74. Les renseignements reçus peuvent également être communiqués au contribuable, à son mandataire ou à un témoin. Toutefois, bien que ceci soit permis, il ne s'agit nullement d'une obligation. En fait, la communication de renseignements au contribuable ou à son mandataire peut poser problème dans certains cas, par exemple lorsque les renseignements sont transmis confidentiellement et que leur source peut avoir un intérêt légitime à ne pas les divulguer au contribuable. De même, les autorités compétentes peuvent souhaiter que leur correspondance relative à tout renseignement échangé demeure confidentielle.

17. Procédures et contentieux

75. Lorsqu'un contribuable souhaite s'opposer au recouvrement d'une créance fiscale ou à l'application de la législation fiscale, il peut normalement procéder de deux manières différentes : contester l'existence de la créance fiscale ou son exigibilité, ou bien essayer de contester les mesures elles-mêmes.

¹⁶. Il s'agit d'une modification de la version précédente de l'article 26.

¹⁷. Voir les paragraphes 12 et 12.1 des Commentaires sur l'article 26 du Modèle de Convention de l'OCDE.

Lorsque la créance est établie selon la législation d'un État et que le recouvrement est effectué dans un autre État, la question se pose alors de savoir quelles sont les instances compétentes pour traiter des contestations présentées par le contribuable.

76. Lorsque les mesures d'exécution prises dans l'État requis se voient contestées, les actions doivent exclusivement être intentées devant les instances compétentes de l'État requis. Ceci découle du paragraphe 1 de l'article 23 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE. Cette règle est évidente et peut difficilement être contestée ; c'est pourquoi elle n'est pas mentionnée à l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE. Les États contractants peuvent cependant aborder cette question dans leurs accords bilatéraux afin d'indiquer clairement que ce sont les tribunaux de l'État requis, et non ceux de l'État requérant, qui sont habilités à prendre des décisions en la matière.

77. Si l'existence, la validité ou les montants de la créance sont contestés, les actions devront être intentées devant les tribunaux ou organes administratifs de l'État requérant. Le paragraphe 6 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et le paragraphe 2 de l'article 23 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE excluent que toute action de contestation de la créance puisse être intentée devant les tribunaux ou les organes administratifs de l'État requis. Ceci garantit que les recours juridiques ou administratifs concernant l'existence, la validité ou le montant d'une créance fiscale de l'État requérant ne soient pas traités par les tribunaux et organes administratifs de l'État requis. Les litiges concernant l'existence ou le montant de la créance et la question de savoir si le recouvrement en est permis sont régis par la législation de l'État requérant, ce sont donc les instances compétentes de cet État qui doivent trancher. Elles seules connaissent suffisamment la législation fiscale qui régit la créance pour rendre sur ces questions un jugement fondé.

78. La Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit que si des procédures concernant la créance sont intentées devant l'État requérant, celui-ci devra en informer l'État requis qui en suspendra alors le recouvrement. L'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE n'aborde pas les conséquences de telles procédures, sous-entendant ainsi que les parties contractantes peuvent conclure sur cette question un accord conformément à leur législation nationale.

18. *Délai de paiement et paiement échelonné*

79. La plupart des dispositions juridiques en matière de recouvrement permettent aux percepteurs de consentir un délai de paiement ou un paiement échelonné. Elles prennent ainsi en compte l'élément essentiel de souplesse nécessaire pour traiter les difficultés financières ou pratiques qui peuvent se poser pour liquider certains actifs dans un court laps de temps. Il sera généralement de l'intérêt de chacun des deux États de traiter ces questions de façon équitable et pratique.

80. L'article 16 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit que l'État requis peut consentir un délai de paiement ou un paiement échelonné pour la créance visée par la demande d'assistance au recouvrement si sa législation ou sa pratique administrative le permet dans des circonstances analogues.

81. Dans le cadre de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, l'État requis doit informer l'État requérant de son intention de consentir un délai de paiement ou un paiement échelonné avant tout accord sur ce point avec le contribuable ou une tierce partie. Ceci n'est pas seulement destiné à assurer l'information de l'État requérant de cette proposition, mais lui donne aussi l'occasion de communiquer en retour, à ce moment ou ultérieurement, des renseignements qui pourraient indiquer que l'avantage ainsi accordé au contribuable n'est pas justifié, dans le cas particulier. Cependant, en général, lorsqu'un arrangement aura été trouvé par l'État requis, il ne devra pas être remis en cause, à moins que ne surviennent des circonstances particulières nouvelles : par exemple, si le contribuable bénéficie d'un apport important de nouveaux actifs ou s'il apparaît qu'il avait dissimulé l'existence de certains biens. Cette

disposition n'a pas pour objet de couvrir les cas où un délai est octroyé pour une courte période afin de permettre au contribuable de liquider des avoirs pour régler sa dette fiscale. De tels délais peuvent bien entendu être consentis sans en informer l'État requérant.

82. Si un désaccord se manifeste entre les deux États sur l'octroi d'un délai pour une créance que l'État requérant s'est trouvé dans l'impossibilité de recouvrer, c'est la législation et la pratique administrative de l'État requis qui régissent la procédure de recouvrement. Il est bien entendu possible que l'État requérant ou l'État requis puissent prendre, s'il en est besoin, des mesures conservatoires pour disposer d'une garantie supplémentaire lorsque des modalités de paiement différé, ou d'autres arrangements, ont été arrêtés avec le contribuable.

83. Toutefois, lorsque l'État requérant est disposé à accorder à ses contribuables des délais de paiement supérieurs à ceux qui sont prévus dans la législation de l'État requis, il n'y a pas de raison que ce dernier soit moins compréhensif que l'État requérant à l'égard de ses contribuables.

84. Le contribuable peut contacter le percepteur de l'État requérant afin de lui proposer un paiement échelonné de la créance. En règle générale, le percepteur de l'État requérant doit alors renvoyer le contribuable vers l'autorité compétente de l'État requis. Si le percepteur de l'État requérant considère que ceci peut affaiblir les chances de recouvrer la créance, il peut conclure un accord avec le contribuable, mais il devra immédiatement en informer son autorité compétente, qui devra à son tour le notifier à son homologue de l'État requis et également annuler la demande ou demander à ce qu'elle soit suspendue durant une certaine période.

19. *Abandon de créances (annulation)*

85. Alors que l'État requis assure le recouvrement d'une créance fiscale due à un autre État, l'autorité compétente de l'État requis ne doit pas accepter un compromis ou le règlement de la créance fiscale étrangère. Si un contribuable fait une telle proposition, l'autorité compétente de l'État requis doit renvoyer le contribuable vers l'autorité compétente de l'État requérant et poursuivre ses actions de recouvrement jusqu'à ce que l'État requérant informe l'État requis qu'il ait été convenu d'un compromis ou d'un règlement avec le contribuable.

86. Toutefois, la législation nationale de certains États permet au débiteur de demander à conclure un accord de règlement des arriérés avec l'ensemble de ses créanciers. De tels arrangements sont habituellement régis par les tribunaux ou autorités spéciales et ne sont autorisés que sous certaines conditions, notamment que l'incapacité du contribuable de régler ses arriérés fiscaux soit due à des circonstances indépendantes de sa volonté. Si un tel arrangement est accordé au contribuable, les autorités fiscales de l'État requis ne recevront normalement que des dividendes et ne pourront continuer des actions de recouvrement. Lorsque l'autorité compétente de l'État requis ne peut plus recouvrer une créance due à l'État requérant du fait qu'un accord de règlement des arriérés a été concédé au contribuable, il doit en notifier immédiatement l'État requérant. Ceci signifie que l'État requérant doit accepter que l'État requis cesse ses procédures de recouvrement, mais l'État requérant peut bien entendu les poursuivre sur son propre territoire ou en demandant l'assistance d'un autre État.

20. *Coûts*

87. Généralement, les coûts afférents au recouvrement d'une créance fiscale sont à la charge du contribuable mais il est nécessaire de déterminer l'État auquel vont incomber les coûts qui ne peuvent être récupérés auprès de cette personne. À cet égard, la pratique habituelle consiste à prévoir qu'en l'absence d'un accord spécifique, les coûts ordinaires encourus par l'État requis pour prêter assistance à l'autre État seront à sa charge.

88. Aucune disposition concernant les coûts ne figure à l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE. Les commentaires sur l'article proposent que cette question fasse l'objet d'un accord mutuel convenant des modalités pratiques de l'application des dispositions de l'article.

89. L'article 26 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE prévoit qu'à moins qu'il n'en soit convenu autrement, les frais ordinaires engagés pour fournir l'assistance sont à la charge de l'État requis et que les frais extraordinaires engagés pour fournir l'assistance sont à la charge de l'État requérant¹⁸. Il est, bien entendu, également possible que les États contractants conviennent que les coûts soient répartis sur une base différente de celle qui est décrite ci-dessus. Cela peut être nécessaire par exemple lorsqu'une demande d'assistance au recouvrement est suspendue ou retirée conformément à l'article 27, paragraphe 7, du Modèle de Convention de l'OCDE ou lorsque la question des dépenses encourues pour apporter une assistance au recouvrement est déjà traitée dans un autre instrument juridique applicable à ces États.

Coûts ordinaires et extraordinaires

90. Les dépenses ordinaires sont définies dans les Commentaires sur l'article 27 comme celles pouvant être encourues dans le cas d'une procédure normale de recouvrement dans le cadre national, les dépenses extraordinaires étant celles encourues lorsqu'un type particulier de procédure a été utilisé à la demande de l'autre État ou les dépenses supplémentaires d'experts, d'interprètes et de traducteurs. La plupart des États considèrent également comme des dépenses extraordinaires les frais de procédure judiciaire et de mise en liquidation.

PARTIE II - MESURES CONSERVATOIRES

1. Introduction

91. Les mesures conservatoires (souvent appelées « mesures intérimaires ») visent principalement à empêcher le contribuable de disposer de ses actifs d'une manière qui puisse porter préjudice aux intérêts de ses créanciers. Pour recourir à de telles mesures, l'autorité fiscale doit souvent prouver qu'il y a de bonnes raisons de penser qu'un retard pourrait compromettre le recouvrement de la créance. Dans de nombreux États, les autorités fiscales peuvent prendre des mesures conservatoires afin de préserver leurs droits avant que la créance fiscale puisse être recouvrée. Celles-ci peuvent inclure la saisie ou le gel des actifs du contribuable ou encore la constitution d'une sûreté sur ses biens.

92. Les mesures conservatoires sont généralement adoptées lorsque la créance fiscale n'est pas encore recouvrable du fait qu'elle est contestée, qu'elle peut encore être contestée ou parce que le contribuable peut empêcher son recouvrement pour d'autres raisons. Certains États permettent également que ces mesures soient appliquées à des créances qui ne sont pas encore dues et payables, par exemple lorsqu'elles sont apparues à la suite d'un contrôle fiscal, alors que le calcul de l'imposition n'est pas encore achevé. Ces mesures, qui restreignent la capacité du contribuable d'utiliser ses actifs ou d'en disposer avant que la créance fiscale puisse être recouvrée, nécessitent souvent l'autorisation d'un tribunal afin de protéger les droits du contribuable.

¹⁸. Selon l'article 18, paragraphes 2-4 de la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances, les États membres renoncent de part et d'autre à toute restitution des frais résultant de l'assistance mutuelle qu'ils se prêtent en application de cette directive. Lorsque le recouvrement pose un problème spécifique, concerne des coûts très importants ou est lié à la lutte contre le crime organisé, l'autorité requérante et l'autorité requise peuvent alors convenir de modalités de remboursement spécifiques. L'autorité requérante de l'État membre doit prendre en charge les coûts encourus pour les actions non justifiées, tant en ce qui concerne la nature même de la créance que la validité de l'instrument émis par l'autorité requérante.

2. Mesures conservatoires visant à préserver le droit au recouvrement d'un autre État

93. Afin de préserver le droit au recouvrement de l'État contractant, le Modèle de Convention de l'OCDE et la Convention Conseil de l'Europe/OCDE permettent à un État de demander à un autre d'adopter des mesures conservatoires avant même que soit apparue une créance pouvant nécessiter une assistance au recouvrement¹⁹. Le paragraphe 4 de l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE prévoit expressément que les mesures conservatoires peuvent être demandées même si la créance n'est pas encore recouvrable ou si elle est due par une personne qui a le droit d'empêcher son recouvrement. L'article 12 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE stipule pour sa part que des mesures conservatoires peuvent être appliquées même si la créance est encore contestée. Celles-ci doivent uniquement être incluses dans les conventions conclues entre États qui sont autorisés à les prendre par leur législation interne.

Exemple

Un contribuable résident d'un pays B possède des comptes bancaires dans un pays A. Il se rend dans un pays C sans payer ses impôts. Le pays A et le pays B ont inclus l'article 27 dans leur convention bilatérale mais le pays B et le pays C ne disposent d'aucun fondement juridique pour s'apporter une assistance mutuelle en matière de recouvrement de l'impôt. L'autorité compétente du pays B demande à l'autorité compétente du pays A de geler les comptes bancaires que possède le contribuable dans le pays A jusqu'à ce que la créance soit recouvrable et qu'une assistance au recouvrement puisse être demandée.

3. Conditions nécessaires pour demander des mesures conservatoires

94. En vertu du principe de réciprocité figurant dans l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE et dans l'article 21 de la Convention Conseil de l'Europe/OCDE, une demande qui concerne des mesures conservatoires visant une créance fiscale particulière ne peut être soumise que si l'État requérant lui-même peut prendre de telles mesures. Les conditions requises en la matière au niveau national peuvent différer d'un État à l'autre, mais certaines autorités fiscales ont besoin d'une décision judiciaire pour autoriser leur mise en œuvre. Si celle-ci est obtenue avant que la demande ne soit transmise à l'autre État, il apparaît clairement que la législation nationale de l'État requérant est respectée. Il est possible que l'État requis doive disposer de l'autorisation de ses propres tribunaux avant d'entreprendre une action en justice, si cela est requis pour ses propres créances. Si une ordonnance ne peut être obtenue dans l'État requérant du fait que les tribunaux n'autorisent pas le jugement d'une affaire visant un contribuable qui réside à l'étranger, l'État requis doit recevoir de l'État requérant une déclaration qui lui assure que toutes les conditions nationales sont satisfaites. Dans tous les cas, le montant de la créance fiscale doit être préalablement déterminé, ne serait-ce que de façon provisoire ou partielle.

4. Protection des droits du contribuable

95. Les droits du contribuable sont protégés par la législation nationale de l'État requérant et de l'État requis. Un grand nombre d'autorités fiscales devant fonder leurs mesures conservatoires sur la décision d'un tribunal, ce sont les règles du droit national qui s'appliquent quant au droit du contribuable d'intenter un recours contre une telle décision. De même, le droit national fixe habituellement un délai d'exécution pour l'ordonnance.

¹⁹. L'article 13 de la Directive CE sur l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances prévoit également la possibilité de demander des mesures conservatoires.

5. Questions spécifiques

96. Lorsqu'ils s'accordent pour inclure des dispositions sur les mesures conservatoires dans leurs conventions fiscales bilatérales ou dans d'autres instruments couvrant l'assistance administrative mutuelle, les États contractants doivent convenir en quelles circonstances celles-ci peuvent être prises et quelles conditions doivent être remplies par leur législation interne. Étant donné les coûts et le travail qu'impliquent habituellement les mesures conservatoires, les États contractants peuvent convenir, par l'intermédiaire d'un Mémorandum d'accord ou d'un autre accord, des questions suivantes :

- La répartition des frais afférents aux mesures conservatoires entre l'État requérant et l'État requis.
- Le montant minimal des créances fiscales pouvant donner lieu à des mesures conservatoires.
- Les procédures spécifiques applicables aux demandes de mesures conservatoires : correspondance par télécopie ou courrier électronique ou encore fixation de délais de réponse courts étant donné que de telles demandes sont généralement urgentes.

PARTIE III - ASPECTS PRATIQUES DE L'ASSISTANCE EN MATIÈRE DE RECOUVREMENT DES IMPÔTS

1. Introduction

97. Les autorités compétentes peuvent souhaiter mettre en place des procédures relatives aux aspects opérationnels de l'assistance au recouvrement. Afin de s'assurer que cette forme d'assistance soit fournie de façon efficace, elles peuvent conclure un Mémorandum d'accord ou une autre forme d'accord mutuel qui établit comment les demandes d'assistance au recouvrement doivent être présentées et traitées. Cette section donne des indications quant au contenu des accords relatifs à l'application de l'assistance au recouvrement de l'impôt ainsi que sur les différentes étapes d'une demande.

2. Accord ou Mémorandum d'accord

98. Les autorités compétentes des États contractants peuvent, par l'intermédiaire d'un accord amiable ou d'un Mémorandum d'accord, convenir de l'application pratique de l'assistance au recouvrement. Celui-ci doit faire référence à l'instrument juridique ou aux instruments juridiques qui permettent aux États contractants de s'appuyer une assistance mutuelle en la matière. Il doit indiquer le nom et les coordonnées des autorités compétentes à qui les demandes doivent être soumises ainsi que le nom de l'ensemble des responsables ou services à qui des pouvoirs ont été délégués pour ce qui est de l'assistance au recouvrement. Le Mémorandum d'accord peut fournir une liste des impôts concernés (voir « Champ d'application de l'assistance au recouvrement des impôts », section 5 de la Partie 1, Aspects généraux et juridiques). Il peut également indiquer sa date de prise d'effet concernant les impôts dus ou prélevés à partir d'une certaine date.

99. En outre, les autorités compétentes peuvent traiter dans le Mémorandum d'accord plusieurs points de procédure :

- Documents devant accompagner la demande.

- Montants minimaux.
- Devises et taux de change.
- Calcul des intérêts.
- Reports de paiement, paiements échelonnés et annulation de créances.
- Délais de réponse à une demande.
- Communication entre les autorités compétentes.
- Frais afférents au recouvrement et au transfert des fonds.
- Transfert des paiements à l'État requérant.
- Créances irrécouvrables.
- Modifications éventuelles apportées à la demande.
- Retrait d'une demande.
- Langues utilisées.
- Inventaire/retour d'information.
- Limites de l'assistance au recouvrement de l'impôt.
- Mécanismes de règlement des différends.

100. Cette liste n'est pas exhaustive et les États contractants peuvent aborder d'autres points dans le Mémorandum d'accord. Son contenu dépendra dans une certaine mesure du niveau de détail de l'instrument juridique sur lequel se fonde l'assistance au recouvrement de l'impôt.²⁰

2.1 Documents devant accompagner la demande.

101. La pratique commune est qu'une demande d'assistance soit accompagnée des documents dont ont convenu les autorités compétentes des États contractants et qui sont nécessaires pour entreprendre, selon le cas, le recouvrement de la créance ou prendre des mesures conservatoires. Le Mémorandum d'accord peut préciser le type de documents devant être inclus dans une demande, tels que par exemple :

- Une lettre de présentation de la demande.
- Une copie officielle de l'instrument permettant le recouvrement.
- Une déclaration confirmant :
 - que la créance fiscale est exigible en vertu de la législation de l'État requérant ;

²⁰ . Voir le Module sur le Modèle de Mémorandum d'Accord sur l'assistance au recouvrement lorsqu'il sera disponible.

- que la créance fiscale est due par une personne qui ne peut pas, en vertu des lois de l'État requérant, empêcher son recouvrement (si l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE est l'instrument juridique sous-jacent) ;
- que la créance n'est pas contestée et, si la demande concerne des non résidents, une déclaration en vertu de laquelle la créance ne peut plus être contestée (si la Convention Conseil de l'Europe/OCDE est l'instrument juridique sous-jacent) ;
- que l'État requérant a pris toutes les mesures raisonnables dont il dispose sur son territoire afin de recouvrer la créance (si l'article 27 du Modèle de Convention de l'OCDE est l'instrument juridique sous-jacent) ;
- que l'État requérant a épuisé tous les moyens dont il dispose sur son propre territoire pour recouvrer la créance, à moins que leur usage ne donne lieu à des difficultés disproportionnées (si la Convention Conseil de l'Europe/OCDE est l'instrument juridique sous-jacent) ;
- que la créance fiscale concerne des impôts visés par l'instrument juridique de référence ;
- que la demande est en conformité avec la législation et les pratiques administratives de l'État requérant ;
- que les renseignements que comporte la demande ainsi que les documents joints sont corrects.
- Une traduction officielle des documents dont l'accord prévoit la traduction.
- Un formulaire complété comportant toutes les informations nécessaires (voir ci-dessous la liste des éléments à inclure dans une demande).

2.2 *Montants minimaux*

102. Le Mémorandum d'accord peut définir un montant minimal pour les créances fiscales pouvant être visées par une demande d'assistance²¹. Celui-ci est normalement déterminé sur la base d'une analyse coûts/avantages ; il doit être supérieur au montant minimal pouvant être recouvré au niveau national. Certains États peuvent souhaiter fixer pour les mesures conservatoires un montant minimal supérieur à celui applicable à l'assistance au recouvrement.

2.3 *Devises et taux de change*

103. Si les États contractants possèdent des monnaies différentes, le Mémorandum d'accord doit préciser en quelle devise la créance doit être libellée (celle de l'État requérant ou à la fois celles de l'État requérant et de l'État requis) :

- Si la créance est libellée dans la devise de l'État requérant, l'État requis convertit celle-ci dans sa propre devise à la date de réception de la demande.

²¹. L'article 25 de la Directive de la Commission 2002/94/CE précise qu'aucune demande d'assistance ne peut être formulée si le montant de la ou des créances d'une même personne est inférieur à 1 500 euros.

- Si la créance est libellée dans les deux monnaies, l'État requérant calculera ces deux montants à la date d'envoi de la demande.

Dans les deux cas, les États contractants doivent convenir de la méthode utilisée pour décider du taux de change applicable.

104. Le fait que la créance soit convertie sur la base d'un taux de change clairement défini participe de la protection des intérêts du contribuable²². Les fonds recouverts sont normalement transférés dans la monnaie de l'État requis et l'État requérant les convertit ensuite dans sa devise. Toute perte ou gain dû aux fluctuations de change entre le moment où la demande a été soumise et celui où les fonds ont été reçus, est une question pour l'État requérant et est régi par sa législation nationale. Ni l'État requis ni le contribuable ne pourront être tenus responsables des pertes liées aux fluctuations de change.

2.4 Calcul des intérêts

105. Si les États contractants conviennent de s'apporter une aide mutuelle quant au recouvrement des intérêts courus durant la période de recouvrement, ils doivent traiter ce point dans leur accord (*Voir la Section 7 de la Partie 1 pour connaître ces différentes approches*).

2.5 Délais de paiement, paiements échelonnés et annulation des créances

106. L'État requis peut consentir un délai de paiement ou un paiement échelonné pour la créance visée par la demande d'assistance au recouvrement, si sa législation ou sa pratique administrative le permet dans des circonstances analogues pour ses propres créances. Les États contractants doivent décider dans un Mémoire d'accord s'il est nécessaire ou non de consulter l'État requérant et convenir dans ce document des procédures et délais applicables (*voir Partie I, Section 18*).

107. De même, il est possible que l'État requis doive, pour des raisons spécifiques, convenir avec le contribuable d'un accord de règlement des arriérés (*voir Partie I, section 19*) et qu'il ne soit plus dès lors en mesure de recouvrer la créance pour l'État requérant. Dans ce cas, les procédures et délais applicables doivent également être décrits dans le Mémoire d'accord.

2.6 Délais de réponse à une demande

108. Les autorités compétentes des États contractants peuvent convenir, dans le Mémoire d'accord, des délais applicables pour répondre à une demande d'assistance ou pour les différentes étapes du traitement des demandes. Ils doivent refléter une conception réaliste du traitement normal d'une demande d'assistance au recouvrement. Le Mémoire d'accord peut définir :

- Une durée maximale entre la date où l'État requis reçoit la demande et celle où il en accuse réception²³.
- Une durée maximale entre la réception de la demande et le moment où l'État requis doit demander des informations supplémentaires ou refuser la demande.

²². Voir par exemple l'article 14, paragraphe 2, de la Directive de la Commission 2002/94/CE : « Le taux de change à utiliser aux fins de l'application du paragraphes 1 est le dernier cours de vente constaté sur le ou les marchés de change les plus représentatifs de l'État membre de l'autorité requérante à la date où la demande de recouvrement est signée. »

²³. L'article 15 de la Directive de la Commission 2002/94/CE prévoit un délai de sept jours pour accuser réception d'une demande d'assistance au recouvrement.

- La période durant laquelle l'État requis doit avoir engagé la première étape du recouvrement.
- La date où l'État requis doit rendre compte de l'état d'avancement des mesures de mise en recouvrement.

2.7 Communication entre les autorités compétentes.

109. Le Mémoire d'accord peut envisager l'utilisation de moyens de communication électroniques ainsi que de normes de cryptage à utiliser pour assurer la sécurité et la confidentialité. Il est possible de convenir de procédures spécifiques pour les demandes de mesures conservatoires, notamment pour ce qui est de la correspondance par télécopie ou courrier électronique ou de la fixation de délais de réponse courts (étant donné que de telles demandes sont généralement urgentes).

2.8 Coûts afférents au recouvrement et au transfert des paiements

110. Le Mémoire d'accord devrait déterminer quel État doit supporter les coûts ordinaires et extraordinaires liés au recouvrement et définir ces deux catégories lorsque ces coûts ne peuvent incomber au contribuable, à moins que cette question ne soit abordée dans l'instrument juridique sous-jacent (*la question des coûts est traitée plus en détail à la Partie I, section 20 de ce manuel*). On peut également convenir que, dès qu'un État contractant estime que des coûts extraordinaires sont susceptibles d'être encourus, il en informe l'autre État contractant et lui indique leur montant estimé, afin que l'autre État puisse décider s'ils doivent être engagés.

2.9 Transfert des paiements à l'État requérant

111. Le Mémoire d'accord devrait inclure toutes les informations nécessaires à un transfert rapide des fonds recouverts : noms, adresses des banques, numéros de compte, codes SWIFT, codes IBAN, etc., moyens utilisés pour le transfert (le transfert électronique semble être la solution la plus efficace et elle doit être adoptée si possible). Le Mémoire d'accord pourrait prévoir quel État doit supporter les coûts afférents au transfert des paiements (ces coûts sont normalement pris en charge par l'État requis, à moins qu'il n'en soit convenu autrement).

112. En cas de paiement échelonné, un certain temps peut s'écouler avant que le montant total de la créance ne soit recouvert. Les États contractants devraient alors convenir dans le Mémoire d'accord si tous les paiements doivent être transférés immédiatement, si un montant minimal doit être collecté avant d'effectuer un transfert ou si les fonds recouverts doivent être transférés à intervalles réguliers. Si les parties souhaitent adopter cette dernière solution, il est préférable que ces intervalles ne soient pas supérieurs à six mois.

2.10 Créances irrécouvrables

113. Dans de nombreux cas, en raison de la situation financière du contribuable, les sommes nécessaires au recouvrement partiel ou total de la créance ne sont pas disponibles dans l'État requis. En fonction de ses pratiques en matière de créances nationales, l'État requis peut alors retourner immédiatement la demande, ou bien la conserver durant un certain temps au cas où le contribuable viendrait à acquérir des fonds susceptibles de recouvrement. Toutefois, les États contractants peuvent juger utile de prévoir des procédures applicables à de telles créances dans un Mémoire d'accord. Ils peuvent par exemple décider de clore le dossier si le percepteur de l'État requis a des raisons de penser que les chances de recouvrement ne vont pas s'améliorer au fil du temps.

2.11 Modifications éventuelles apportées à la demande

114. Le Mémoire d'accord pourrait prévoir que l'autorité compétente de l'État requérant doit informer immédiatement son homologue de toute modification du montant correspondant à la demande initiale, en raison d'un paiement partiel ou d'une remise partielle concédée par l'État requérant, ou pour toute autre raison.

2.12 Retrait d'une demande

115. Le Mémoire d'accord pourrait prévoir que l'autorité compétente de l'État requérant doit immédiatement informer son homologue si la demande devient sans objet (du fait que l'État requérant a perdu son droit de recouvrer la créance, que la créance a été réglée dans sa totalité, qu'elle a été annulée, que le délai de prescription a expiré ou pour d'autres raisons).

2.13 Langues

116. Si les États contractants n'utilisent pas la même langue, les autorités compétentes peuvent convenir de la langue à utiliser, qui peut être celle des États contractants ou une autre langue connue des deux parties. Ils peuvent également décider que l'État requérant doit traduire dans la langue convenue tous les documents y afférents ou n'en traduire que certains.

2.14 Inventaire/retour d'informations

117. Si les autorités compétentes souhaitent tenir un inventaire des créances, elles peuvent définir dans leur Mémoire d'accord les modalités de cette opération. Cet inventaire doit permettre de contrôler l'assistance apportée, d'obtenir des statistiques quant à ses résultats et d'identifier ce qui doit être amélioré pour traiter les problèmes identifiés, en modifiant le fondement juridique de l'assistance, le Mémoire d'accord ou les pratiques nationales en matière d'assistance.

2.15 Limites de l'assistance au recouvrement de l'impôt

118. Les autorités compétentes peuvent convenir de l'application pratique des règles qui concernent les limites de l'assistance au recouvrement. Elles peuvent par exemple convenir de ne pas apporter d'assistance pour les créances prenant naissance dans l'État requérant dans des conditions qui sont contraires aux règles procédurales généralement acceptées. Cette question peut faire l'objet d'une procédure amiable entre les deux autorités compétentes concernées.

2.16 Mécanismes de règlement des différends

119. Des différends peuvent survenir entre les autorités compétentes dans le cadre de leur coopération pour l'assistance au recouvrement. Le Mémoire d'accord peut spécifier quels sont les mécanismes de règlement des différends qui s'appliquent, comme par exemple la procédure amiable prévue par l'article 25 du Modèle de Convention de l'OCDE. Il peut également indiquer que l'autorité compétente affirmant qu'il y a un différend doit soumettre à son homologue un document écrit en définissant la nature.

3. Les différentes étapes de la demande d'assistance au recouvrement

120. L'assistance au recouvrement de l'impôt comporte plusieurs étapes. Cette section propose des recommandations pour chacune d'elles :

- Étape 1: préparation et envoi de la demande.

- Étape 2 : réception et contrôle de la validité de la demande, acceptation ou rejet de la demande.
- Étape 3 : recouvrement de l'impôt étranger.
- Étape 4 : clôture du dossier.
- Étape 5 : traitement des paiements.
- Étape 6 : retour d'informations.

ÉTAPE 1: PRÉPARATION ET ENVOI DE LA DEMANDE

Forme de la demande

121. La demande d'assistance au recouvrement doit être transmise par le percepteur à ses autorités compétentes en passant par les canaux officiels habituels.

122. La demande doit être soumise par écrit à l'autorité compétente. En réponse aux pays membres qui recherchaient une méthode rapide et sécurisée pour l'échange électronique des renseignements, l'OCDE a élaboré une procédure de transmission des renseignements confidentiels en utilisant des pièces cryptées jointes à des messages électroniques. Il convient de remarquer qu'en matière d'assistance au recouvrement entre les États membre de l'UE, la Directive de la Commission 2002/94/CE exige que toutes les demandes concernant le recouvrement ou les mesures conservatoires soient communiquées par écrit.

LISTE DES ÉLÉMENTS À INCLURE À LA DEMANDE

123. Il est très important que la demande soit rédigée de la façon la plus complète et exhaustive possible. L'autorité compétente doit se mettre à la place du service qui la reçoit et y inclure les informations qui lui sembleraient importantes si elle recevait la demande. Afin d'accélérer son traitement dans l'État requis, la demande doit être aussi détaillée que possible et aborder tous les faits susceptibles d'être pertinents. Les exigences nationales relatives aux informations nécessaires pour pouvoir procéder au recouvrement varient selon les États. Par exemple, certains doivent disposer du numéro de passeport du contribuable ou d'informations sur son épouse alors que dans d'autres, ces renseignements sont inutiles. Les États contractants devront donc s'entendre sur la nature précise des informations qui doivent figurer dans la demande d'assistance, lorsqu'elles sont disponibles (à moins que l'OCDE ne convienne d'une demande d'assistance normalisée). La liste suivante, qui énumère **les éléments à inclure à la demande**, donne des indications sur ce que comprend habituellement une demande d'assistance au recouvrement de l'impôt, **outre les documents et déclarations énumérés à la Partie III, Section 2.1:**

- Référence au fondement juridique de la demande.
- Désignation de l'autorité compétente de l'État requérant et du fonctionnaire des impôts chargé du dossier.
- Nom du contribuable et/ou du tiers détenant son/ses actif(s) : nom, date de naissance (s'il y a lieu, nom de jeune fille et lieu de naissance), adresse physique et adresse électronique (dans l'État requérant et dans les États requis), numéro de téléphone, nationalité, nom et adresse de l'employeur, situation de famille, profession, numéro d'identification fiscale ou autre numéro d'identification.

- Actifs connus du contribuable dans l'État requis et informations permettant de les identifier.
- Numéro du compte bancaire devant être utilisé pour le règlement de l'impôt collecté.
- Nature et montant total de la créance fiscale (principal, intérêts, pénalités et autres amendes et frais) libellé dans la devise dont il a été convenu, date jusqu'à laquelle les intérêts ont été calculés.
- Numéro sous lequel la créance fiscale a été enregistrée.
- Période correspondant à la créance fiscale.
- Éléments de référence, y compris les mesures prises dans l'État requérant pour recouvrer la créance fiscale.
- Caractéristiques particulières de la date limite (période de prescription) correspondant à ladite créance (y compris les moyens permettant de l'interrompre).
- Nom, numéro de téléphone et adresse électronique du fonctionnaire des impôts à contacter si besoin est (si cette personne agit en qualité de délégué de l'autorité compétente).
- Référence copie de l'instrument pouvant servir à autoriser les actions de recouvrement engagées par l'État requérant.
- Toute autre information pertinente.

Lorsque des mesures conservatoires sont demandées :

La plupart de ces mêmes renseignements doivent être communiqués, ainsi que des informations supplémentaires sur le fondement de la demande de mesures conservatoires et le stade atteint dans le processus d'imposition ou de recouvrement.

Si l'autorité compétente agit en qualité d'intermédiaire et reçoit des demandes provenant de bureaux locaux ou régionaux :

Elle doit mener un contrôle de qualité avant de transmettre la demande à l'autorité compétente des autres États et contrôler en particulier si :

- les formulaires sont correctement complétés.
- les impôts pour lesquels une assistance est requise sont visés par l'instrument juridique.
- la date d'expiration du délai de prescription a été correctement calculée.
- le calcul du montant total à recouvrer est correct.
- le montant total à recouvrer est supérieur au montant minimal dont il a été convenu.
- les pièces complémentaires nécessaires sont jointes à la demande et aucune ne manque.

ÉTAPE 2 : RÉCEPTION ET CONTRÔLE DE LA VALIDITÉ DE LA DEMANDE / ACCEPTATION OU REJET DE LA DEMANDE

124. L'autorité compétente de l'État requis doit tout d'abord accuser réception de la demande dans les délais convenus ou le plus rapidement possible. Il doit ensuite vérifier si la demande est ou non recevable et complète, c'est-à-dire confirmer :

- qu'elle satisfait aux conditions prévues par la disposition sur le recouvrement applicable ou par le Mémoire d'accord ;
- qu'elle a été signée par l'autorité compétente et comprend toutes les informations et pièces nécessaires ;
- que le montant total de la créance et les intérêts sont correctement calculés.

125. Lorsqu'elle évalue si cette demande est recevable et complète, l'autorité compétente peut également examiner s'il existe un fondement pour la refuser (*voir Partie I*).

126. Si l'autorité compétente de l'État requis conclut que la demande n'est pas recevable ou est incomplète, elle doit indiquer aussi rapidement que possible à son homologue de l'État requérant toute insuffisance constatée. Si elle conclut que la demande est recevable et complète, elle procède au recouvrement de la créance fiscale où transmet la demande à des responsables disposant des pouvoirs nécessaires. Dans certains pays, l'autorité compétente charge un centre de perception local de recouvrer la créance et peut également imposer une date à laquelle celui-ci doit rendre compte de son action.

ÉTAPE 3 : RECOUVREMENT DE L'IMPÔT ÉTRANGER

127. Le principe essentiel régissant le recouvrement d'un impôt étranger est qu'il doit être collecté comme si l'on s'agissait d'une créance fiscale de l'État requis lui-même, hormis les exceptions mentionnées à la Partie I.

128. La procédure de recouvrement implique normalement d'envoyer une lettre de rappel et/ou un avis de recouvrement. De plus, le percepteur doit souvent obtenir l'autorisation juridique nécessaire pour recouvrer la créance. Selon la pratique et la législation nationale et selon les actifs possédés par le contribuable, le percepteur pourra pratiquer une saisie du salaire, des comptes bancaires ou d'autres actifs financiers du contribuable ou encore grever d'une sûreté des biens immobiliers. Si ceci ne suscite pas le règlement, l'étape suivante sera la liquidation des actifs et le transfert des produits de la vente à l'État requérant. Avant de prendre des mesures exceptionnelles, telles que la déclaration de faillite ou la mise en liquidation, l'État requis doit consulter l'État requérant pour s'assurer que les frais encourus par de telles procédures soient acceptés.

ÉTAPE 4 : CLÔTURE DU DOSSIER

129. L'autorité compétente de l'État requis clôt le dossier et aucune action supplémentaire n'est entreprise. Ceci peut être le cas :

- Si le montant total de la créance fiscale a été recouvré.
- Si l'autorité compétente de l'État requérant retire sa demande (elle peut le faire si, par exemple, le contribuable décide de régler sa créance fiscale ou si celle-ci n'est plus exigible).

- Si la créance ne peut être recouvrée dans l'État requis (le contribuable ne peut être identifié, est insolvable, etc.).

130. La clôture d'un dossier doit être effectuée par écrit, en mentionnant le nom du contribuable et son numéro d'enregistrement dans l'État requérant. L'État requis doit informer l'État requérant du montant de la créance fiscale qui a été recouvrée, des mesures qui ont été prises, de la date à laquelle elles ont été mises en œuvre et des raisons de cette clôture (en expliquant par exemple pourquoi la créance est irrécouvrable). Certains États peuvent décider de renvoyer tous les documents y afférents à l'État requérant.

ÉTAPE 5 : TRAITEMENT DES PAIEMENTS

131. En cas de réception d'un paiement total ou partiel, celui-ci doit être transmis à l'État requérant conformément aux procédures et délais dont les États contractants ont convenu. L'État requis doit informer l'État requérant du paiement et fournir :

- Le nom et les coordonnées de l'autorité compétente de l'État requérant.
- Le nom du contribuable.
- Le numéro sous lequel la créance fiscale est enregistrée dans l'État requérant.
- La nature et le montant total de la créance fiscale (principal, intérêts, pénalités et autres amendes et frais), libellé dans la devise dont il a été convenu.
- Le nom, l'adresse de la banque, le numéro de compte, le code SWIFT, le code IBAN correspondant au compte où l'argent a été ou sera transféré.

ÉTAPE 6 : RETOUR D'INFORMATIONS

132. Les autorités compétentes doivent s'efforcer de se transmettre mutuellement un retour d'information quant à la mise en œuvre de l'assistance au recouvrement de l'impôt afin d'identifier les difficultés rencontrées et de reconnaître les modifications éventuelles à apporter à leurs instruments juridiques, mémorandums d'accord et pratiques de recouvrement. Elles peuvent également se communiquer au cas par cas des statistiques et autres informations.

ANNEXES

Annexe I : Exemple d'une demande d'assistance au recouvrement d'impôts. Formulaire norvégien normalisé pour les demandes d'assistance en matière de recouvrement des impôts.

Annexe II : Exemple d'un Modèle de demande de recouvrement des créances fiscales (Annexes III et IV de la Directive de la Commission 2002/94/CE) :



Skatteetaten

Begjæring fra Norge om bistand til innfordring av skatt/ Request from Norway for assistance in recovery of taxes

Under henvisning til / With reference to

- Skatteavtalen mellom Norge og _____ av (dato) _____
The tax treaty between Norway and _____ of (date) _____
- OECD/Europarådet - bistandsavtalen om administrativ bistand i skattesaker av 25.01.1988/
The OECD/CoE Convention of 25 January 1988 on Administrative Assistance in Tax Matters,
ber norske innfordringsmyndigheter om bistand til å innfordre følgende skatter: /
Norwegian Collection Authorities request assistance in the collection of the following taxes:

Skyldner / Debtor

Navn / Name	Statsborgerskap / Nationality
Fødselsdato dag, måned, år / Date of birth (day, month, year)	Personnummer/foretaksnummer / Registration number of person/business
Adresse i Norge / Address in Norway	
Adresse i utlandet / Address abroad	
Arbeidsgiver / Employer	
Yrke/tittel/sammenslutningens art / Profession/title/type of body corporate	
Opplysninger som kan lette innfordringen / Information which may facilitate the collection	

Anmodningen gjelder / The request concerns

- Innfordring / Collection Begjæring om arrest / Measures of conservancy

Anmodningen gjelder innfordring av (beløp i NOK) / The request concerns the collection to the amount of (NOK):

0

Innfordret beløp settes inn på Oslo og Akershus skattefogdkontors konto 7694 05 10658 (SWIFT: DNBANOKK)
Please remit collected amount to the account of Oslo og Akershus Skattefogdkontor, 7694 05 10658 (SWIFT: DNBANOKK)

Betalingsvarsel er sendt den: / Written notice to pay (final demand) was sent to the debtor on:

Herved bekreftes at: / The undersigned confirm that:

- Skattekravet er omfattet av ovennevnte skatteavtale/bistandsavtale / The tax claim concerns tax covered by the abovementioned Convention
- Skattekravet er tvangskraftig (en kopi av beviset for dette vedlegges) / The tax claim is the subject of an instrument permitting its enforcement (see attached copy of proof)
- Skattekravet er ikke påklaget / The tax claim is not contested
- Klagefrist/søksmålsfrist er utløpt / The tax claim may no longer be contested by an administrative appeal/by an appeal to the courts
- Fortsatt innfordring i Norge anses å være umulig / å være uforholdsmessig vanskelig / It is considered impossible/disproportionately difficult to attempt further recovery in Norway
- Opplysningene gitt i anmodningen og bilagene er riktige / The information given in this request and in the attached documents is correct
- Bistand er begjært av kompetent myndighet / Assistance is requested by the competent authorities according to the above-mentioned Convention

Dato / Date _____ Ref. nr / Ref. no. _____

Underskrift / Signature of Tax Collector's Office in Oslo and Akershus _____

Dato / Date _____

Underskrift oppkrever som søker bistand /
Signature of Authority initiating the request _____

Oslo og Akershus skattefogdkontor
Postboks 766 sentrum
0106 OSLO
Telefon: + 47 23 17 92 00
Telefax: + 47 23 17 93 99

Oppkrevers navn, adresse og kommunenummer /
Name, address and municipality number of Authority initiating the request _____

ANNEXE III

Modèle de demande de recouvrement ou de prise de mesures conservatoires visées aux articles 6 et 13 de la directive 76/308/CEE

DIRECTIVE 76/308/CEE

(Articles 6 à 13)

(désignation de l'autorité requérante, adresse, numéro de téléphone et de télécopieur, compte bancaire, etc.)

(nom, adresse électronique, numéros de téléphone et de télécopieur, et connaissances linguistiques de l'agent chargé de la demande)

(lieu et date d'envoi de la demande)

(numéro du dossier de l'autorité requérante)

À

(nom de l'autorité à qui la demande est adressée, boîte postale, lieu, etc.)

(espace réservé à l'autorité à qui la demande est adressée)

DEMANDE DE RECOUVREMENT/DE PRISE DE MESURES CONSERVATOIRES (*)

Je soussigné, , agissant en tant qu'agent dûment autorisé par l'autorité requérante (nom et qualité)

désignée ci-dessus, demande par la présente:

- le recouvrement de la ou des créances faisant l'objet du titre exécutoire ci-annexé conformément aux dispositions de l'article 7 de la directive 76/308/CEE; les conditions de l'article 7, paragraphe 2, points a) et b), sont remplies (*)
- la prise de mesures conservatoires, conformément aux dispositions de l'article 13 de la directive 76/308/CEE, à l'égard de la personne indiquée ci-dessous concernant la ou les créances faisant l'objet du titre exécutoire ci-annexé; je joins à la présente une demande motivée (*).

Prière de verser toute somme recouvrée à:

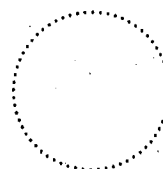
(compte bancaire)

(nom et adresse du titulaire)

(référence)

Le paiement fractionné: est acceptable sans autre consultation/ est acceptable sous réserve de consultation uniquement/n'est pas acceptable (*)

(signature)



(cachet officiel)

Informations relatives à la personne concernée ⁽¹⁾		
a) Pour une personne physique:	nom:	
	lieu et date de naissance:	
Pour une personne morale:	statut juridique:	nom de la société:
Adresse [connue/présumée (*)]:		
Débiteur principal/codébiteur/tiers détenteur(*)		
b) Nom du débiteur principal si différent de la personne concernée:		
Adresse [connue/présumée (*)]:		
c) Si utile: biens du débiteur détenus par une tierce personne:		
d) Autres informations utiles:		
(description circonstanciée de toutes autres informations utiles relatives au débiteur)		
(*) Biffer la mention inutile.		
(1) Personne physique ou morale.		

